



**Tratamiento del Régimen de Recuperación Anticipada del IGV, a  
propósito del Decreto Legislativo N° 1463**

**Tesis presentada en satisfacción parcial de los requerimientos para obtener  
el grado de Magister en Finanzas y Derecho Corporativo por:**

Karina Esther Alva Suarez

Kathya Elizabeth Irazaba Garcia

Piero Alexander Paredes Rivasplata

Eduardo Ignacio Perez Medina


**Programa de la Maestría en Finanzas y Derecho Corporativo**

**Lima, 27 de septiembre del 2021**

Esta tesis

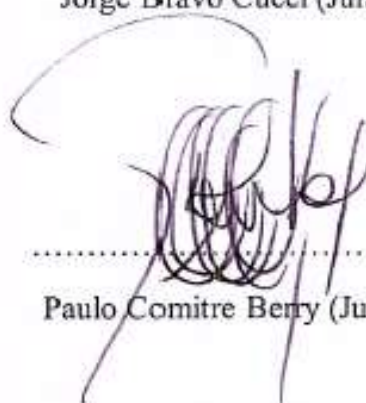
**Tratamiento del Régimen de Recuperación Anticipada del IGV, a  
propósito del Decreto Legislativo N° 1463**

Ha sido aprobada.




.....

Jorge Bravo Cucci (Jurado)



.....

Paulo Comitre Berry (Jurado)



.....

Luis Lujan Patrón (Asesor)

Universidad ESAN

2021

## **DEDICATORIA**

A nuestros padres, hijos, esposo (a) y amigos, por su amor y su constante ayuda, quienes día a día se han esforzado por incentivarnos y otorgarnos todo su apoyo para que esta meta se cumpla, siendo cada uno de ellos un ejemplo de fortaleza y perseverancia.

## ÍNDICE GENERAL

<b>CAPITULO I. INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>1</b>
1.1.Planteamiento del problema .....	4
1.1.1 <i>Problema general</i> .....	5
1.1.2 <i>Problemas específicos.....</i>	6
1.2.Justificación del estudio .....	6
1.3.Objetivos .....	8
1.3.1. <i>Objetivo General.....</i>	8
1.3.2. <i>Objetivos Específicos.....</i>	8
1.4.Alcances, limitaciones y contribuciones.....	9
<b>CAPITULO II.MARCO CONCEPTUAL Y TEORICO.....</b>	<b>10</b>
2.1. Marco Conceptual .....	10
2.1.1 <i>Principios constitucionales aplicables al régimen tributario</i> .....	10
2.1.1.1 <i>Principio de Legalidad</i> .....	11
2.1.1.2 <i>Principio de Reserva de Ley.....</i>	12
2.1.1.3 <i>Principio de igualdad tributaria</i> .....	13
2.1.1.4 <i>Principio de no confiscatoriedad y el derecho a la propiedad</i> .....	13
2.1.1.5 <i>Principio de capacidad contributiva</i> .....	18
2.1.2 <i>Definición y clasificación de tributos</i> .....	19
2.1.3 <i>Impuesto general a las ventas</i> .....	22
2.1.4 <i>Régimen especial de recuperación anticipada del IGV</i> .....	25
2.1.5 <i>Recuperación anticipada en las MYPE</i> .....	28
2.1.6 <i>Régimen excepcional por COVID-19</i> .....	30
2.1.7 <i>Clasificación de empresas según el régimen legal vigente</i> .....	31
2.2. Aproximación temática .....	32
2.3. Desarrollo .....	34
2.3.1. <i>Principios en el marco del Derecho Tributario aplicables a la Recuperación</i> <i>Anticipada del IGV.....</i>	34
2.3.1.1. <i>Principio de igualdad ante la ley en el marco de la Recuperación</i> <i>anticipada del IGV</i> .....	34
2.3.1.2. <i>Principio de no confiscatoriedad en el marco de la Recuperación</i> <i>anticipada del IGV</i> .....	40

2.3.1.3. Principio de Capacidad contributiva en el marco de la Recuperación anticipada del IGV .....	42
2.3.2. ¿Beneficio tributario o mecanismo para procurar la neutralidad del IGV? .....	45
2.3.3. Legislación comparada con Latinoamérica y España.....	48
2.3.3.1. Argentina .....	49
2.3.3.2. Bolivia .....	51
2.3.3.3. Chile .....	52
2.3.3.4. Colombia .....	53
2.3.3.5. Costa Rica .....	54
2.3.3.6. España .....	55
2.3.4. El costo - beneficio de los regímenes de recuperación anticipada del IGV..	64
<b>CAPITULO III. MARCO METODOLÓGICO.....</b>	<b>68</b>
3.1. Diseño de Investigación.....	68
3.2. Operacionalización de variables .....	70
3.3. Población y muestra .....	69
3.3.1. Población .....	72
3.3.2. Muestra .....	72
3.3.3 Muestreo .....	72
3.4. Técnicas o instrumentos de recolección de datos .....	73
3.5. Métodos de análisis de datos .....	75
<b>CAPITULO IV.- RESULTADOS.....</b>	<b>77</b>
4.1. Descripción de resultados- Encuestas.....	77
4.2. Descripción de resultados- Entrevistas.....	83
4.3. Descripción combinada .....	98
<b>CAPITULO V.- DISCUSIÓN.....</b>	<b>102</b>
<b>CAPITULO VI.- CONCLUSIONES.....</b>	<b>104</b>
<b>CAPITULO VII.-RECOMENDACIONES.....</b>	<b>107</b>
<b>CAPITULO VIII.-REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>109</b>
<b>CAPITULO IX.- ANEXOS.....</b>	<b>111</b>
9.1. Anexo N°1: Matriz de Consistencia .....	111
9.2. Anexo N°2: Cuestionario .....	112
9.3. Anexo N°3: Entrevista semiestructurada .....	119

## **CURRÍCULUM VITAE**

**Karina Esther Alva Suarez**

Contadora Pública Colegiada con 11 años de experiencia en la especialidad de Impuestos, generando valor en el establecimiento de políticas y ahorros tributarios en las organizaciones privadas, así mismo cuento con una Maestría en Política y Sistema Tributario y conocimientos de Nomas Internacionales de Contabilidad. Nivel Intermedio de Ingles.

### **EXPERIENCIA PROFESIONAL**

#### **Trabajos Marítimos SA - Tramarsa**

Tramarsa y empresas del Grupo Central Puertos, son un conglomerado de empresas del rubro marítimo-portuario que pertenecen al Grupo Romero.

#### **Jefe de Impuesto Corporativo**

**Enero 2014 -Actualidad**

Liderar un equipo de impuestos cuya misión es el cumplimiento oportuno y correcto de las obligaciones tributarias, así como implementar eficiencias en el planeamiento del ahorro fiscal. Reporto a Gerente de Contabilidad Corporativa.

Tengo como responsabilidades las de supervisar las declaraciones mensuales y anuales de las Empresas del Grupo y atender las Fiscalizaciones SUNAT y Auditores internos y externos. Soy responsable de efectuar y optimizar el Impuesto Corriente y Diferido, controlar las cuentas que tienen impacto en impuestos e implementar las mejoras en procesos tributarios.

Atender y asesorar a Gerentes de Unidades de Negocios sobre los impactos tributarios en los negocios en curso o nuevos.

Revisión de los Impactos Tributario en procesos de Reorganización Empresarial

Brindar soporte en temas de planeamiento tributario y capacitar al personal en Lima y Sedes en provincia.

### **Centro de Servicios Compartidos PRIOX**

Compañía perteneciente al Grupo Romero creado para brindar servicios de reclutamiento, selección y administración de personal, contabilidad y tesorería – denominados servicios de back office- a todas las empresas del holding Romero. De esta manera, se logran dos metas, que las compañías se enfoquen exclusivamente en el desarrollo de su “Core Bussines”, y lograr uniformizar los procesos en una sola empresa.

### **Contador de Impuestos**

**Enero 2011 – diciembre 2013**

Tome la responsabilidad de la contabilidad tributaria de un grupo de empresas del Grupo Romero del rubro portuario, alimenticio, almacenero y de servicios.

Tuve como responsabilidades como la de efectuar los análisis y determinación de Impuestos mensuales de las compañías del Grupo Romero: Alicorp, Cogesa, Construcciones Modulares, etc. PDT 621, IGV- Renta, No Domiciliados, ISC, IGV Retenciones. Así mismo efectuar la revisión y control del cumplimiento de Libros Contables (Incluido Electrónicos) Elaboración de: ITAN, DAOT, EPT, Operaciones con Terceros, la elaboración del cálculo de impuesto a la Renta corriente y diferido mensual y Anual. Atención a las Fiscalizaciones de SUNAT, Auditores Externos y Due Dilligence a las empresas del Holding.

Atención consultas en materia tributaria y contable a las empresas del Holding  
Conocimientos ERP:SAP

### **FORMACIÓN PROFESIONAL**

ESAN GRADUATE SCHOOL OF BUSINESS

Maestría en Finanzas y Derecho Corporativo

2019 - Actualidad

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS

Maestría en Política y Sistema Tributario

2006-2008

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS

Licencia en Contabilidad

1993-1998

**OTROS ESTUDIOS**

UNMSM Programa de Especialización en Tributación

2014

CIBERTEC: 2010 EXPERT EXPEECIALIST

2010



## **CURRÍCULUM VITAE**

### **Piero Alexander Paredes Rivasplata**

Abogado con más de 6 años de experiencia en el sector minero, prestando soporte legal para la gestión corporativa en los campos del Derecho Minero, Derecho Ambiental, Derecho Corporativo, Derecho Laboral y otras ramas del Derecho aplicables a la actividad minera. Ha participado en la negociación y saneamiento de terrenos superficiales para la actividad minera ante diversas comunidades campesinas de la costa y sierra del Perú. Ponente en diversas universidades y foros académicos, con un nivel intermedio de inglés.

### **EXPERIENCIA PROFESIONAL**

#### **Southern Peaks Mining Perú S.A.C.**

SPM es una compañía peruana dedicada a la minería subterránea de cobre, con una producción equivalente de cobre de 23,000 toneladas por año en su mina principal Condestable (Mala). Adicionalmente, SPM viene desarrollando el proyecto Ariana en la provincia de Yauli, departamento de Junín.

#### **Abogado Senior**

**Octubre 2020 – Actualidad**

- Seguimiento de diversos procedimientos administrativos ante el Instituto Geológico Minero y Metalúrgico (INGEMMET), el Ministerio de Energía y Minas, Direcciones Regionales de Energía y Minas (DREM), el Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental (OEFA), el Organismo de Supervisión de las Inversiones en Energía y Minas (OSINERGMIN), etc.
- Defensa en Procedimientos Administrativos Sancionadores ante OEFA, OSINERGMIN y SUNAFIL.
- Redacción de escritos judiciales en materia civil y laboral vinculados con la actividad minera.
- Revisión y gestión de contratos civiles, financieros y mineros.
- Inscripciones y demás gestiones ante los Registros Públicos.
- Elaboración de acuerdos sobre disposición de terrenos superficiales entre las empresas del grupo SPM y diversas comunidades campesinas del interior del país.

- Formalización de acuerdos societarios correspondientes a las empresas del grupo SPM.
- Representación de las empresas del grupo SPM en diversos procedimientos administrativos y procesos judiciales.

#### **Abogado**

**Abril 2019 – setiembre 2020**

- Seguimiento de diversos procedimientos administrativos ante el Instituto Geológico Minero y Metalúrgico (INGEMMET), el Ministerio de Energía y Minas, Direcciones Regionales de Energía y Minas (DREM), el Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental (OEFA), el Organismo de Supervisión de las Inversiones en Energía y Minas (OSINERGMIN), etc.
- Defensa en Procedimientos Administrativos Sancionadores ante el OEFA y el OSINERGMIN.
- Redacción de escritos judiciales en materia civil y laboral vinculados con la actividad minera.
- Revisión y gestión de contratos civiles, financieros y mineros.
- Inscripciones y demás gestiones ante los Registros Públicos.
- Elaboración de acuerdos sobre disposición de terrenos superficiales entre las empresas del grupo SPM y diversas comunidades campesinas del interior del país.
- Formalización de acuerdos societarios correspondientes a las empresas del grupo SPM.

#### **Asistente Legal**

**Octubre 2016 – marzo 2019**

- Seguimiento de diversos procedimientos administrativos vinculados a la actividad minera.
- Revisión y gestión de contratos civiles y mineros.
- Inscripciones y demás gestiones ante los Registros Públicos.
- Apoyo en elaboración de acuerdos sobre disposición de terrenos superficiales entre las empresas del grupo SPM y diversas comunidades campesinas del interior del país.
- Elaboración de actas societarias correspondientes a las empresas del grupo SPM.

## **FORMACIÓN PROFESIONAL**

ESAN GRADUATE SCHOOL OF BUSINESS

2019-2021

Maestría en Finanzas y Derecho Corporativo

UNIVERSIDAD NACIONAL FEDERICO VILLARREAL (2do puesto) 2010-2015

Bachiller en Derecho

## **OTROS ESTUDIOS**

Universidad Carlos III de Madrid

2021

Especialidad en Finanzas y Derecho Corporativo

Postgrado de la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC)

2017

Programa especializado en Regulación y Fiscalización Ambiental

Sociedad Peruana de Derecho Ambiental (SPDA)

2015

XIV Taller de Derecho Ambiental

## **ACTIVIDADES ACADÉMICAS**

Ponente en diversas universidades y foros académicos para tratar temas relativos al Derecho Minero y Derecho Ambiental.

Autor de artículos sobre Derecho Minero y Derecho Ambiental.

## **CURRÍCULUM VITAE**

### **Kathya Elizabeth Irazaba Garcia**

Abogada, con más de 5 años de experiencia en áreas del derecho corporativo, laboral, civil y administrativo, apoyando en la gestión e implementación de medidas de prevención de conflicto y asesoría empresarial estratégica, desempeñándome también en el derecho procesal.

Experiencia en gestión y análisis de contingencias legales, así como la implementación de las medidas de solución de conflictos laborales, tributarios y administrativos, así como en la elaboración de políticas internas, y demás documentos societarios.

### **EXPERIENCIA PROFESIONAL**

#### **Compañía RIVA CONSULTORES Y ASOCIADOS SAC.**

Firma dedicada a la consultoría empresarial, que ofrece el servicio de contabilidad y planilla laboral, así como asesoría integral en el ámbito civil, societario, tributario, laboral y contable.

#### **Abogada Tax & Legal**

**Febrero 2019 - Actualidad**

Responsable del área legal de la empresa, gestión documentaria, y procesos judiciales de la empresa y asesora corporativa de empresas clientes, a fin de llevar a buen puerto todos los procesos administrativos y judiciales en trámite.

Consultoría y asesoramiento al área de recursos Humanos/ Administrativa y planilla sobre contratos, liquidaciones, adecuación de conceptos no remunerativos o condición de trabajo, corrección de declaraciones de Plame y AFP y procedimientos de despido.

#### **Compañía LINARES BUSTAMANTE ABOGADOS SAC**

Estudio jurídico dedicado a otorgar asesoría empresarial, y llevar procesos judiciales en el ámbito del derecho civil, penal, administrativo, laboral, familia y comercial.

#### **Abogada**

**Enero 2018 – Diciembre 2018**

Responsable de gestionar procesos judiciales y administrativos de una cartera de 100

clientes, participando en audiencias en materia Laboral, civil, administrativo, familia, y penal, diligencias policiales y fiscales, audiencias de conciliación y Diligencias en Sunafil (Careos, denuncias por infracción laboral y seguridad y salud en el trabajo, escritos y recursos impugnatorios).

#### **Asistente Legal**

**Noviembre 2015 – Diciembre 2017**

Responsable de gestionar trámite documentario, elaboración de todo tipo de escritos, demandas, denuncias y recursos impugnatorios, así como también de gestionar tramites notariales, registrales, municipales y ante Indecopi.

#### **FORMACION PROFESIONAL**

ESAN GRADUATE SCHOOL OF BUSINESS	2019 - actualidad
----------------------------------	-------------------

Maestría en Finanzas y derecho corporativo

UNIVERSIDAD NACIONAL HERMILIO VALDIZAN	2021
--	------

Diploma de actualización jurídica.

ESAN GRADUATE SCHOOL OF BUSINESS	2018
----------------------------------	------

Especialización en derecho laboral empresarial

UNIVERSIDAD CESAR VALLEJO (5to superior)	2012 - 2015
--	-------------

Pregrado- Licenciada en derecho

#### **OTROS ESTUDIOS**

COLEGIO DE ABOGADOS DEL SANTA	2021
-------------------------------	------

Curso de Seguridad y Salud en el Trabajo

ESAN GRADUATE SCHOOL OF BUSINESS	2018
----------------------------------	------

Curso de Desvinculación Laboral

## **CURRÍCULUM VITAE**

### **Eduardo Ignacio Perez Medina**

Contador Público con 41 años de edad, profesional con más de 14 años de experiencia en el área de contabilidad financiera y elaboración de estados financieros para importantes empresas del rubro minero e industrial. Cuento con experiencia y competencias que me han permitido desarrollar una buena capacidad de adaptación al cambio, una visión proactiva, planificación estratégica de las actividades, capacidad para dirigir equipos de trabajo multidisciplinarios, buen manejo de la presión y permanente compromiso con los objetivos del área y organización.

### **EXPERIENCIA PROFESIONAL**

#### **COMPAÑÍA DE MINAS BUENAVENTURA S.A.A.**

Compañía de Minas Buenaventura es una empresa peruana productora de metales preciosos con más de 68 años de experiencia en actividades de exploración, desarrollo, construcción y operación de minas.

Contador Lima desde octubre 2014,

Encargado de actividades de contabilidad financiera de la Matriz, contabilidad financiera, elaboración de estados financieros de dos Subsidiarias (Minera e Industrial), preparar información de obligaciones fiscales, informes de auditoría, elaborar reportes para entidades reguladoras y actividades asignadas por la Gerencia de Contabilidad.

- Key User en la implementación SAP de los módulos FI, AR y SD.

#### **MINERA LA ZANJA S.R.L. (Subsidiaria de Cía. Minas Buenaventura y Newmont Perú)**

Es una empresa subsidiaria de Buenaventura que produce oro a tajo abierto. La mina, que fue descubierta por Buenaventura, está ubicada en el distrito de Pulán, provincia de Santa Cruz, región Cajamarca. Inició operaciones en 2010

**Contador Unidad****Febrero 2009 – Setiembre 2014**

Responsable de cumplir y aplicar las políticas contables, tributarias y financieras en la Unidad Minera, Analizar la información contable y financiera (NIIF-IFRS) de los estados financieros, consolidar y elaborar los reportes de producción e inventario en proceso mensual y acumulada, control de los costos operativos (OPEX), proyectos de construcción e infraestructura (CAPEX).

- Implementación del sistema de costeo minero a tajo abierto y control de la producción en proceso.

**COMPAÑÍA DE MINAS BUENAVENTURA S.A.A.**

Compañía de Minas Buenaventura es una empresa peruana productora de metales preciosos con más de 68 años de experiencia en actividades de exploración, desarrollo, construcción y operación de minas.

**Contador****Febrero 2009 - Marzo****2010**

Actividades de contabilidad financiera y tributaria de la empresa matriz e implementación del plan contable general revisado (PCGE).

**Contador Unidad****Enero 2007 - Enero 2009**

A cargo del Departamento de Contabilidad y supervisión de RR HH de la Unidad Minera Caraveli, ubicada en la provincia de Caraveli Departamento de Arequipa. Asumiendo las funciones de: Contabilidad general de la Unidad Minera, Elaboración de Presupuestos de Gastos, Análisis del Costo de Producción, Conciliaciones de Caja Bancos y Fondos; Valorización de Labores Contratistas Mineros, Construcción y Transportistas; Control de Activos Fijos, Facturación de Materiales y Servicios, Elaboración de las Planillas de Remuneraciones, Control de Leyes Beneficios Sociales, Supervisión del Cumplimiento de Obligaciones Labores y Tributarias.

**INVERSIONES MINERAS DEL SUR S.A. (SUBSIDIARIA DE CÍA MINAS BUENAVENTURA)**

Es una compañía productora de oro, plata y cobre subterránea que opera las unidades mineras en Huancavelica y Arequipa.

**Contador Unidad Minera Caraveli**

**Febrero 2006 – Diciembre 2006**

Principales Funciones: Análisis de Estados de Resultados y Presupuestos de Gastos, Conciliaciones de Caja Bancos y Fondos; Valorizaciones de Labores de Empresas Especializadas, Construcción y Empresas Transportistas; Control de cumplimiento de obligaciones tributarias y laborales de Contratistas; Control Activos Fijos Unidad Minera; Planillas de Remuneraciones Empleados y Obreros de la Unidad y funciones del cargo, desde el 14 de febrero del 2006 hasta el 30 de diciembre del 2006.

**PRODUCTOS DEL SUR S.A. (GRUPO SARFATY)**

Empresa industrial dedicada a la preparación y exportación de tejidos de fibras textiles de alpaca.

**Contador**

**Agosto 2002 – Diciembre 2005**

Encargado de la elaboración de estados financieros; preparación y valorización del costo de producción e inventarios producción en proceso; valorización de importaciones y existencias; liquidación de impuestos declaraciones mensuales y anuales; control contable y documentario de activos fijos; registro de operaciones de compra y funciones inherentes del cargo,

**FORMACIÓN PROFESIONAL**

ESAN GRADUATE SCHOOL OF BUSINESS

2019 – actualidad

Maestría en Finanzas y Derecho Corporativo

ESAN GRADUATE SCHOOL OF BUSINESS (5TO SUPERIOR)

PAE en Gestión Tributaria Empresarial”

Setiembre 2014 – abril

2015

ESAN GRADUATE SCHOOL OF BUSINESS  
(5TO SUPERIOR)

Marzo – Diciembre 2013



PAE en NIIF – IFRS

UNIVERSIDAD CATOLICA SANTA MARIA  
(5TO SUPERIOR)

1997 - 2001

Título Contador Público Colegiado

OTROS ESTUDIOS

ESAN GRADUATE SCHOOL OF BUSINESS

2012 – 2013

Diploma Internacional en Gestión de Empresas Mineras

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATOLICA DEL PERÚ

2009

Diploma en Derecho de la Empresa

## RESUMEN EJECUTIVO

La recuperación anticipada del IGV (IVA para otras latitudes) es un mecanismo establecido en diferentes países que supone el adelanto del impuesto desembolsado, producto de las compras de bienes y/o servicios, el cual a su vez permite recuperar liquidez al contribuyente. No obstante, además de dicho efecto práctico, a lo largo de la presente investigación se presentarán los argumentos por los cuales la recuperación anticipada del IGV representa un mecanismo que sirve para reencausar las distorsiones que pudieran ser generadas debido a la acumulación de la carga financiera que soporta el contribuyente, evitando la acumulación y la piramidación de precios, así como los efectos confiscatorios que pudieran generarse. De esta manera, se busca mantener la neutralidad que le deba ser propia al IGV como impuesto al valor agregado.

En ese sentido, la presente tesis tiene como objetivo general analizar el tratamiento de la recuperación anticipada del IGV, a propósito del Decreto Legislativo N° 1463, teniendo como objetivos específicos: (i) determinar si existe o no discriminación en el tratamiento de la recuperación anticipada del IGV en los regímenes tributarios vigentes, (ii) determinar el nivel de complejidad para el acogimiento al régimen de recuperación anticipada del IGV y (iii) verificar en qué forma influye este régimen en la economía de las empresas y del país.

Para tales efectos, las herramientas teóricas que se han utilizado para la presente investigación son: (i) El Análisis Descriptivo, que sirve para describir el comportamiento de la variable investigada, para el cual se utilizó como instrumento de validación de los datos recabados el cuestionario (técnica-encuesta) y (ii) el Método de Investigación concurrential, en razón a involucrar en esta la recolección y análisis simultáneos de datos cuantitativos y cualitativos, aplicándose para este efecto la entrevista (semiestructurada).

En ese sentido, en la presente investigación se ha podido verificar que sí existen elementos suficientes para poder concluir que en la actualidad existe un marco regulatorio discriminado, el cual favorece más a las grandes inversiones con un régimen de devolución anticipada permanente, frente a las micro, pequeñas y medianas empresas, las cuales solo cuentan con este medio durante un plazo limitado, siendo

además que solo se considera el IGV proveniente de la adquisición de bienes de capital lo cual restringe significativamente dicho régimen.

Además, se concluye que aun cuando se han desplegado esfuerzos para uniformizar el tratamiento del régimen de la recuperación anticipada de IGV, en la actualidad se siguen generando diversas normas que - sin el sustento técnico suficiente – crean diversos regímenes, los cuales cuentan con sus propias particularidades, requisitos, procedimientos y períodos de vigencia. Como consecuencia de ello, se desnaturaliza el tratamiento del IGV, lo cual en última cuenta supone un perjuicio para el contribuyente, puesto que rompe la neutralidad de dicho impuesto, y propicia a que el IGV pueda llegar a tener efectos confiscatorios.

Finalmente, se ha podido determinar que la recuperación anticipada del IGV es un medio que - bien regulado e implementado – puede ser útil para la formalización, ampliación de la base tributaria, la promoción en la inversión de los diferentes estratos empresariales, el aumento de la liquidez en los negocios, entre otros aspectos, los cuales deben ser considerados para dejar de ver a la recuperación anticipada del IGV como un “beneficio” y empezar a considerar a este, como una medida necesaria para que el IGV mantenga su neutralidad y no se distorsione, ni se vea desnaturalizado, por lo cual tampoco se debe condicionar o restringir su aplicación bajo criterios de cuantía, temporalidad, etapa de actividad económica y/o tipo de bienes o servicios cuyo IGV podrá ser recuperado (tal como sucede actualmente en nuestro medio), salvo que existan motivos técnicos y económicos que justifiquen cualquier precisión regulatoria.

Por lo señalado, es fundamental que la regulación de la recuperación anticipada del IGV sea homogénea y responda a las características técnicas que le son propias a un impuesto al valor agregado, manteniendo su neutralidad, evitando la piramidación de precios y sobre todo, evitando que se convierta en un impuesto con efectos confiscatorios que afecte a los agentes que participan en las diferentes etapas de la cadena de producción y distribución de bienes y/o servicios.

## **CAPITULO I. INTRODUCCIÓN.**

La recuperación anticipada del IGV es un mecanismo que se utiliza para adelantar el impuesto soportado en la compra de bienes y/o servicios. En ese sentido, actualmente dicho mecanismo es utilizado principalmente por grandes empresas para recuperar la liquidez aparcada por la compra de bienes y servicios en proyectos con etapas de maduración prologadas.

Debido a la estructura y forma de recaudación del IGV este solo genera una carga financiera al contribuyente que lo asume en las diversas etapas de la cadena de producción, debido al crédito fiscal que se acumula y se va liquidando con las ventas generadas por el negocio; sin embargo, lo cierto es que esta carga – por diferentes motivos - muchas veces puede llegar a generar la pérdida de liquidez, lo cual produce a su vez un efecto confiscatorio al contribuyente. Es en estos escenarios donde la recuperación anticipada del IGV se presenta como un mecanismo que sirve para que esta distorsión se vea corregida, recuperando la neutralidad, mediante el adelanto de la devolución del IGV, y generando liquidez que el empresario puede utilizar en sus actividades productivas.

En el Perú la recuperación anticipada del IGV viene siendo regulada desde el año 1996, mediante el Decreto Legislativo N° 818 – precisada por la Ley N° 26610 – el cual se enfocaba en la empresas que suscribían contratos con el Estado para la explotación, desarrollo y explotación de recursos naturales; y, el Decreto Legislativo N° 821, Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo (cuyo artículo 78° fue incorporado por el Decreto Legislativo N° 886). Es por ello que se verifica que desde sus inicios, la regulación de la recuperación anticipada ha presentado diferencias notables para su aplicación, debido a que contaba con un marco “particular” contenido en el Decreto Legislativo N° 818 y otro “general” establecido en el Decreto Legislativo N° 821.

Asimismo, desde el año 1996 diversas normas fueron estableciendo una serie de regímenes especiales de recuperación anticipada, donde podemos resaltar la regulación para la minería e hidrocarburos (ambos regulados por el Decreto Legislativo N° 818), obras de infraestructura (Decreto Supremo N° 059-96-PCM), la generación de energía hidroeléctrica (Ley N° 28876), las plantas de

procesamiento de gas natural (Ley N° 28176), la agricultura (Decreto Legislativo N° 885, Ley N° 27360, Ley N° 27460 y Ley N° 28298) y el sector rural (Ley N° 28298). Dichas normas contenían requisitos, alcances y supuestos específicos, lo cual hacía que la recuperación anticipada del IGV se fuera haciendo cada vez más compleja y poco eficiente.

Es en ese contexto que, con la finalidad de dar mayor organicidad a la regulación sobre recuperación anticipada de IGV, se emite el Decreto Legislativo N° 973 el cual establece el Régimen Especial de Recuperación Anticipada del IGV, unificando los regímenes especiales contenidos en las normas sectoriales, para que el mismo se pueda aplicar para todas las actividades económicas que involucren grandes volúmenes de inversión y periodos preoperativos amplios. Cabe señalar que actualmente, para que una empresa se pueda acoger a este régimen, la misma que debe asumir un compromiso de inversión para la ejecución de un proyecto no menor de cinco millones de dólares americanos y con una etapa preoperativa con un plazo igual o mayor a dos años.

A su vez, mediante la Ley N° 30296, Ley que promueve la reactivación de la economía, publicada el 31 de diciembre de 2014, se creó un régimen paralelo de recuperación anticipada, orientado a las micro y pequeñas empresas, donde solo se reconoce la devolución en la adquisición de bienes de capital, la cual permanecerá vigente únicamente hasta el 31 de diciembre de 2023 para las micro y pequeñas empresas, conforme se estableció en el artículo 2° del Decreto Legislativo N° 1463 respectivamente.

Cabe señalar que el Decreto Legislativo N° 1463, publicado el 17 de abril de 2020, también adicionó a las medianas empresas al régimen de recuperación anticipada establecido en la Ley N° 30296. No obstante, para dichas empresas solo aplican las importaciones y/o adquisiciones locales de bienes de capital nuevos efectuadas desde el 1 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2021, lo cual evidencia que existe diferencia en el tratamiento legal, debido a las restricciones tanto para los supuestos de aplicación como para el horizonte temporal que se le establece a este tipo de empresas, frente a la regulación de recuperación anticipada “general”.

Por lo antes señalado, es que se puede verificar que aun cuando se ha tratado de uniformizar el tratamiento del régimen de la recuperación anticipada de IGV, en la actualidad se siguen generando diversas normas que – sin suficiente sustento técnico y económico – crean diversos regímenes, los cuales cuentan con sus propias particularidades, requisitos, procedimientos y períodos de vigencia. Con ello, se rompe la uniformidad en el tratamiento del IGV, lo cual en última cuenta supone un perjuicio para el contribuyente, puesto que rompe la neutralidad de dicho impuesto, y propicia a que el IGV pueda llegar a convertirse en un impuesto con efectos confiscatorios, dado que perjudica la liquidez del contribuyente que lo soporta.

Al respecto, se ha considerado que debido a la importancia que tiene la recuperación anticipada del IGV para fomentar la formalización, promover la inversión, aumentar la liquidez, entre otros, es de vital importancia que existan reglas uniformes y claras para su tratamiento, con la finalidad de que los contribuyentes puedan acceder a ella en igualdad de condiciones y manteniendo al IGV como un impuesto neutral que únicamente recaiga sobre el consumidor final, respetando así sus fundamentos técnicos.

En ese sentido, a lo largo de la presente tesis analizaremos las siguientes problemáticas: Si existe o no discriminación en el tratamiento de la recuperación anticipada del IGV en los regímenes tributarios, así como el nivel de complejidad para el acogimiento al régimen de recuperación anticipada del IGV, y el modo en que influye el régimen en los contribuyentes y su contribución en la economía de los contribuyentes y del país.

En razón a lo expuesto, nuestro objetivo principal en la presente investigación es analizar cuál es el tratamiento que se viene dando respecto del régimen de recuperación anticipada del IGV, a propósito del Decreto Legislativo N° 1463, teniendo como principal hipótesis a esta interrogante que sí existe un tratamiento diferenciado y preferencial en favor a las grandes inversiones, dado que en estos casos el tratamiento es de carácter permanente y tiene un mayor alcance para acogerse a la recuperación anticipada.

Finalmente, se esbozará el motivo por el cual la recuperación anticipada del IGV debe dejar de ser vista como un mecanismo condicionado en cuanto a aspectos temporales, tipo de bienes o servicios sobre los que recae o niveles de inversión, puesto que este debe ser replanteado como mecanismo general y permanente que evite que el IGV pueda generar efectos confiscatorios, por la pérdida de liquidez que produce asumirlo, sirviendo para reencausar cualquier distorsión en el método de recaudación de dicho impuesto y con ello, el restablecimiento de la neutralidad.

### **1.1.Planteamiento del problema**

La aparición de la pandemia ocasionada por el virus COVID-19 a principios del año 2019 ha significado para el Perú - y para el mundo - la generación de una serie de consecuencias de toda índole que hubiesen sido imposibles de ser avizoradas por los analistas o futurólogos más sagaces. La aparición de esta pandemia ha generado una crisis en la mayoría de los países afectando severamente los sectores de producción, consumo, sanitarios, educativos, entre otros, lo cual finalmente tiene consecuencias graves para la economía global.

En el ámbito empresarial peruano, a la ya de por sí difícil búsqueda por sobrevivir de la mayoría de las micro, pequeñas y medianas empresas, se le ha sumado hacer frente a un evento nunca antes visto, el cual no solo ha dejado en situaciones críticas a grandes conglomerados internacionales, sino que también ha puesto a las micro, pequeñas y medianas empresas al borde de la desaparición (y en muchos casos, simplemente las erradicó), mientras que los devastadores efectos del COVID-19 siguen avanzando y afectando la economía y a la sociedad en general.

En este sentido, es importante precisar que las empresas, ya sea las que inician actividades, desean expandir un negocio nuevo, o simplemente continúan batallando para mantenerse a flote, deben incurrir en una serie de desembolsos relacionados con la compra de bienes de capital y servicios con lo cual o no generan los ingresos (cuando aún se encuentran en una etapa preoperativa) o cuando aun haciéndolo, por cualquier motivo, no llegan a generar las suficientes ventas que puedan cubrir la liquidación de su crédito fiscal, lo cual genera un empozamiento

o aparcamiento del IGV y un arrastre continuo de un crédito fiscal, independientemente del tamaño del empresa, el cual produce la pérdida de su liquidez, constituyéndose así en un efecto confiscatorio que afecta al contribuyente.

Esta situación adquiere mayor relevancia para las micro, pequeñas y medianas empresas, ya que son estas las que se encuentran en una situación de mayor fragilidad y por ende su posibilidad de sobrevivencia es mucho menor, debido al poco nivel de liquidez con el que normalmente cuentan y las grandes inversiones - dentro de sus propios parámetros - que realizan.

En este contexto, como una de las medidas adoptadas por el Poder Ejecutivo para la reactivación de la economía, se emitió el Decreto Legislativo N° 1463, por el cual se prorrogó la vigencia y amplió el ámbito de aplicación del régimen especial de recuperación anticipada del impuesto general a las ventas (Ley N° 30296, promulgada en el año 2014). Dicha norma tiene como finalidad la de promover la adquisición de bienes de capital y mitigar el impacto en el ámbito económico producto de los efectos de la pandemia por COVID-19.

La vigencia de dicho régimen especial ha sido prorrogada hasta el 31 de diciembre de 2023 para las micro y pequeñas empresas y hasta el 31 de diciembre de 2021 para las medianas empresas. Asimismo, la norma señala que las MYPE podrán acogerse al referido régimen cuando sus ingresos netos anuales sean de más de 300 UIT y de hasta de 2,300 UIT, y se encuentren comprendidos dentro del régimen MYPE tributario del Impuesto a la Renta.

En ese sentido, la presente investigación se centrará en el estudio y análisis del tratamiento de la recuperación del IGV en las pequeñas y medianas empresa el cual está contemplado en el Régimen Especial de Recuperación Anticipada del IGV para bienes de capital mediante la Ley N° 30296 y Decreto Legislativo N° 1463.

#### **1.1.1. Problema general**

¿Cuál es el tratamiento del régimen de recuperación anticipada del IGV, a propósito del Decreto Legislativo N° 1463?



### **1.1.2. Problemas específicos**

#### **Problema específico 1:**

¿Existe discriminación en el tratamiento del régimen de recuperación anticipada del IGV, en los regímenes tributarios?

#### **Problema específico 2:**

¿Cuál es el nivel de complejidad para el acogimiento al régimen de recuperación anticipada del IGV?

#### **Problema específico 3:**

¿De qué modo influye el régimen de recuperación anticipada del IGV en los contribuyentes?

#### **Problema específico 4:**

¿En qué aspectos contribuye la permanencia de los regímenes de recuperación anticipada del IGV?

### **1.2. Justificación del estudio**

El presente trabajo se justifica en la preocupación por la desigualdad en el tratamiento de la recuperación del IGV en los regímenes tributarios, específicamente en cuanto a la comparación del régimen “general” frente al tratamiento de la recuperación del IGV en las micro, pequeñas y medianas empresas. Este tema se sustenta en que únicamente debido a la situación excepcional de emergencia nacional, producida por la pandemia por COVID-19, se emitió el Decreto Legislativo N° 1463 (2020), el cual extiende el plazo de vigencia para poder acogerse a la recuperación anticipada en las micro y pequeñas empresas hasta el 31 de diciembre del año 2023 y para las medianas empresas hasta el 31 de diciembre de 2021.

Por esa razón, al no encontrar un sustento suficiente para sostener las diferencias entre el régimen de recuperación anticipada general y el aplicado a las micro, pequeñas y medianas empresas, se decidió estudiar y analizar el presente tema a efectos de determinar si existe discriminación o desigualdad en el tratamiento de la Recuperación del IGV.

Asimismo, consideramos que el régimen especial de recuperación anticipada del IGV debe ser aplicado permanentemente en las micro, pequeñas y medianas empresas, ya que este constituye un mecanismo que debe ser aplicado para todas las empresas contribuyentes sin excepción alguna, debiendo considerarse que esta tiene como finalidad corregir las distorsiones que pueden causarse debido a los efectos confiscatorios generados por la pérdida de liquidez que produce al contribuyente al soportar dicho impuesto. Por ello, se plantea recurrir al mecanismo de la recuperación anticipada del IGV en salvaguarda de la neutralidad, característica que representa la columna vertebral de dicho impuesto.

En ese sentido, se considera dejar de ver a la recuperación anticipada del IGV como un “beneficio” puesto que en realidad se trata de un mecanismo necesario para reestablecer las distorsiones generadas durante la recaudación del IGV, debido a los efectos confiscatorios derivado a la pérdida de liquidez que sufre el contribuyente al soportar dicho impuesto, lo que termina por afectar la neutralidad y la desnaturalizar el IGV.

El presente tema es de relevancia económica y social, por cuanto está inmerso el derecho de todo contribuyente a ser tratado por igual (dentro de los parámetros que establece el Principio de Igualdad en materia Tributaria que será comentado más adelante), con la finalidad de acceder al mecanismo para la recuperación anticipada del IGV, con el cual pueda obtener la liquidez que le permita solventar sus actividades, sin afectar o incrementar la inversión del mismo empresario, permitiéndole de esta manera ser más competitivo, ofertando mejores productos y/o servicios y generando una participación activa y creciente en el mercado, estando sujeto a una regulación más equitativa.

Por otra parte, la investigación se justifica de manera teórica toda vez que, contribuye a mantener los objetivos técnicos del IGV como un impuesto neutral que evite generar efectos confiscatorios que afecten al contribuyente, evitando distorsiones en la aplicación y recaudación del IGV.

Finalmente, a nivel metodológico la investigación se justifica, en que nuestros instrumentos están sustentados en estándares aceptados universalmente, asignando valor a los resultados y conclusiones que se obtengan de cada investigación, más aun cuando la misma es Mixta y su diseño concurrencial, al utilizar no solo instrumentos de una investigación cuantitativa sino también de una cualitativa, sirviendo el mismo de sustento para otra investigación, permitiendo analizar un fenómeno de manera precisa, y consecuentemente poder aportar un nuevo conocimiento.

En ese marco de ideas se hace necesario el análisis y exploración de la presente investigación, a fin de observar cual es el tratamiento y atención que se le está dando a este régimen tributario y sector de los contribuyentes (Mipyme).

### **1.3. Objetivos**

#### **1.3.1. Objetivo General**

Analizar cuál es el tratamiento que se viene dando al régimen de recuperación anticipada del IGV, a propósito del Decreto Legislativo 1463

#### **1.3.2. Objetivos Específicos**

##### **Objetivo específico 1:**

Determinar los grados de discriminación presentes en el tratamiento del régimen de recuperación anticipada del IGV y las razones de dicha discriminación.

##### **Objetivo específico 2:**

Identificar el nivel de complejidad para el acogimiento al régimen de recuperación anticipada del IGV

##### **Objetivo específico 3:**

Determinar y analizar cómo influye el régimen de recuperación anticipada del IGV en los contribuyentes.

##### **Objetivo específico 4:**

Precisar de qué forma contribuye la permanencia de la aplicación de los regímenes de recuperación anticipada del IGV.

#### **1.4. Alcance, limitaciones y contribución.**

El presente trabajo implica la revisión y análisis de los regímenes tributarios para acceder a la devolución anticipada del Impuesto General a las Ventas por parte de la micro, pequeña y mediana empresa, bajo el ámbito de la Ley N° 30296 y D.L. N° 1463, así también a las empresas con compromisos de inversión no menores a US\$ 5,000,000.00 (Cinco Millones de dólares americanos) respecto al Decreto Legislativo N° 973, para proponer la inclusión permanente del Régimen especial de recuperación anticipada a las micro, pequeñas y medianas empresas . Nuestro alcance ha sido el exploratorio descriptivo en una primera etapa, conforme hemos ido encontrando hallazgos o data relevante para el desarrollo de nuestro tema para convertirse en un alcance mixto concurrential paralelo, es decir analizar e interpretar mediante la triangulación metodológica los instrumentos aplicados.

## **CAPITULO II. MARCO CONCEPTUAL Y TEORICO**

### **2.1. Marco Conceptual**

Antes de poder analizar de lleno la problemática que se genera debido al tratamiento desigual de la recuperación anticipada del IGV, nos detendremos a realizar las precisiones conceptuales pertinentes que permitan al lector tener mayores alcances sobre los principios constitucionales que rigen en el sistema tributario peruano, así como la naturaleza jurídica de los tributos y su clasificación, precisando cuál es lugar que ocupa el IGV y dando un esbozo conceptual de este, lo cual a la postre nos servirán como punto de partida para poder analizar y cuestionar el tratamiento legal vigente de la recuperación anticipada del IGV, procurando encontrar las alternativas de solución que se irán planteando en el presente trabajo.

#### **2.1.1 Principios constitucionales aplicables al régimen tributario**

En nuestro país, los principios constitucionales que regulan el régimen tributario se encuentran consagrados expresamente en el artículo 74° de la Constitución Política de 1993, el cual indica lo siguiente:

##### *Principio de Legalidad*

*Artículo 74.- Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.*

*Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.*

*Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación. No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo.*

Al respecto, tal como lo señala Fernández (2006):

*Los principios constitucionales de la tributación cumplen una doble función, cuando menos. Por un lado, son límites a la imposición de tributos, es decir, el Estado deberá observarlos al ejercer su poder tributario; por otro lado, estos principios constituyen en verdaderos derechos subjetivos en cabeza de los contribuyentes de manera que, ante su inobservancia por parte del legislador, el contribuyente podrá acudir a los tribunales y exigir tutela judicial efectiva amparándose en la vulneración de dichos principios. (p.171).*

En ese sentido, en las próximas líneas se realizará un breve repaso sobre los principios tributarios más importantes contenidos en nuestra constitución, lo cual servirá como sustento teórico para que más adelante puedan ser analizarlos en relación con el tratamiento actual del régimen de recuperación anticipada del IGV.

#### **2.1.1.1. Principio de Legalidad**

El principio de Legalidad es un principio general del Derecho, por el cual las autoridades estatales deben actuar conforme a lo señalado en la Constitución Política, la Ley y las normas jurídicas en general, según los atributos y fines que le sean propios. En materia tributaria es uno de los principios que se encuentran reconocidos expresamente en nuestro texto constitucional y tal como lo señala Bravo (2015), “Por dicho principio se exige que la Administración Tributaria someta su actuación al imperio de la Ley, evitando con ello un actuar arbitrario de su parte” (p.115). De esta manera, se evita que el ejercicio de la potestad tributaria del Estado sea desplegado sin limitación alguna, debiendo circunscribirse a lo

señalado en la Constitución Política y en la Ley, debido al alto impacto social y económico que tiene la regulación tributaria.

#### **2.1.1.2 Principio de Reserva de Ley**

Este principio refiere que los elementos básicos de un tributo, vale decir, el supuesto de hecho o incidencia (lo que incluye los aspectos materiales, espaciales, personales y temporales) y la consecuencia jurídica, tienen que estar debidamente contenidos en una ley o en un decreto legislativo. Al respecto, se puede inferir que este principio tiene como finalidad que el ejercicio de la potestad tributaria se encuentre debidamente limitada dado que se reserva la regulación por ley en esta materia. Ello con el objeto de que los órganos que concentran la voluntad general sean los que se encarguen de legislar, asegurando la representación de la ciudadanía.

En ese sentido, la ley o el decreto legislativo – en caso de delegación de facultades a favor del Poder Ejecutivo – son los únicos vehículos legales mediante los cuales se puede crear, modificar, derogar o establecer exoneraciones en materia tributaria.

Conforme lo ha señalado Gutierrez-Ticse (2020), “este principio resume las limitaciones históricas que se sucedieron al poder impositivo como consecuencia de su uso arbitrario. Fueron los burgueses medievales quienes, en el siglo XIII, a través de la formación de la asamblea parlamentaria, quienes materializarían el famoso principio *no taxation without representation* consagrado desde la Carta Magna de 1215” (p.419).

Como se puede apreciar, desde sus inicios el Principio de Reserva de Ley ha tenido como finalidad el de evitar arbitrariedades en el ejercicio de la potestad tributaria del Estado, señalando que formalmente solo se podrá legislar en esta materia, mediante la intervención de los órganos que representan a la nación, razón por la cual este principio ha sido aceptado y reconocido universalmente.

### **2.1.1.3 Principio de Igualdad Tributaria**

Este principio se deriva del principio general de igualdad ante la Ley, pero tiene matices propios y mucho más específicos, pues no supone una igualdad irrestricta desde un punto subjetivo, sino que se trata de una igualdad vista desde la materia imponible. En ese sentido, este principio se refiere a que la carga tributaria debe ser aplicada de forma homogénea y equitativa entre quienes se encuentren obligados a soportar la misma. Es decir, tal como lo ha señalado el Tribunal Constitucional en el expediente N° 02727-2002-AA/TC (p. 3), se debe tratar “igual a los que son iguales y desigual a lo desiguales”.

Al respecto, Danós (1994) ha señalado que “(...) el principio de igualdad obliga al legislador a abstenerse de utilizar ciertos criterios discriminatorios, pero no supone un tratamiento legal igual en todos los casos, con abstracción de cualquier elemento diferenciador con relevancia jurídica, puesto que en verdad no prohíbe toda diferencia de trato, sino que esa diferencia esté desprovista de una justificación objetiva y razonable” (p.138).

Siguiendo este pensamiento, queda claro que si bien en materia tributaria existe la posibilidad de establecer diferencias en el tratamiento de aspectos concretos, estas deben estar debidamente justificadas. Ello supone que cualquier diferencia que se plantee debe tener un soporte legal y técnico debidamente comprobado, siendo que además dichas diferencias deben guardar relación con las características que le sean inherentes al tipo de tributo que se pretende regular para que este no termine desnaturalizado. Este punto será de vital importancia a lo largo de la presente investigación, puesto que demostraremos que la regulación relacionada a la devolución anticipada del IGV ha sido desarrollada sin prestar mayor atención a los aspectos diferenciadores de cada estrato económico, siendo que por el contrario, las diferencias en la regulación no tienen el sustento técnico ni económico para valerse por sí mismo.

### **2.1.1.4 Principio de No Confiscatoriedad y el Derecho a la propiedad**



El Principio de No Confiscatoriedad se encuentra íntimamente relacionado con el Derecho a la Propiedad consagrado en el artículo 70° de nuestra Constitución Política, donde se señala lo siguiente:

Artículo 70.- El derecho de propiedad es inviolable. El Estado lo garantiza. Se ejerce en armonía con el bien común y dentro de los límites de ley. A nadie puede privarse de su propiedad sino, exclusivamente, por causa de seguridad nacional o necesidad pública, declarada por ley, y previo pago en efectivo de indemnización justipreciada que incluya compensación por el eventual perjuicio. Hay acción ante el Poder Judicial para contestar el valor de la propiedad que el Estado haya señalado en el procedimiento expropiatorio.

En ese sentido, el Principio de No Confiscatoriedad supone el respeto a la propiedad de aquellos que soporten la carga tributaria. Al respecto, Carpio y Salas (2015) ha señalado que “la previsión constitucional de que los tributos no pueden tener carácter confiscatorio no es sino corolario del límite que supone el respeto a los derechos fundamentales en el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado, y en forma por demás significativa, del respeto al derecho de la propiedad” (p.595).

Asimismo, si bien el Tribunal Constitucional en el expediente N° 02727-2002-AA/TC (p.4) ha señalado que este principio tiene la estructura de un “concepto jurídico indeterminado”, por lo cual su contenido se tiene que analizar según cada caso en concreto, este puede interpretarse como una garantía constitucional que tiene como finalidad salvaguardar el contenido esencial del derecho a la propiedad frente al ejercicio arbitrario y desproporcional de la potestad tributaria del Estado.

En ese sentido, se considera que un tributo es confiscatorio cuando este absorbe significativamente una parte de la riqueza del contribuyente, afectando su liquidez y de esta manera también su derecho a la propiedad.

Asimismo, también es importante señalar que la confiscatoriedad puede analizarse desde una doble óptica, según esta sea considerada cuantitativa o cualitativa, conforme se señala a continuación:

(i) Confiscatoriedad cuantitativa:

Este se verifica cuando se absorbe una parte excesiva de la renta o de los bienes del contribuyente. Sobre el particular es importante señalar que no solo se trata de la tasa nominal que puede establecerse, sino que para efectos del análisis se tiene que partir tanto la base de cálculo sobre la que recaerá el tributo, como las deducciones que le serán aplicables, entre otros aspectos que sean necesarios para determinar el porcentaje real de la manifestación de riqueza que afecte dicho tributo.

Sobre ello, Chávez (2011) citando a Sotelo señala que “la confiscatoriedad cuantitativa del tributo, sobre todo los impuestos, no es una cuestión de alícuota nominal sino de alícuota o tasa efectiva sobre bases gravadas que admitan deducciones”.

A modo de ejemplo sobre la confiscatoriedad cuantitativa, se suele citar a la sentencia del 16 de diciembre de 1911 (respecto al caso de Rosa Melo de Cane s/ Inconstitucionalidad del Impuesto a las Sucesiones en la Provincia de Buenos Aires) emitida por la Corte Suprema de la Nación Argentina, en donde se señaló que “(...) el impuesto del 50 % impugnado en el caso sub judice, es una verdadera exacción o confiscación que ha venido a restringir en condiciones excesivas los derechos de propiedad”.

En ese sentido, se puede observar que esta manifestación de la confiscatoriedad se enfoca principalmente en la alícuota efectiva – donde se considera la base de cálculo, detracciones y otros aspectos que sean considerados para cuantificar el gravamen total - que finalmente afecta

al contribuyente, siendo que cuando esta alícuota es desproporcionada se torna en un mecanismo tributario de confiscación indirecta de la riqueza. Asimismo, conviene precisar que aun cuando en impuestos traslativos al valor agregado de bienes y servicios – como es el caso del IGV – debido a su estructura y naturaleza eminentemente neutral, no se puede señalar que estos tengan un carácter confiscatorio desde el punto de vista de la carga económica que soporta el contribuyente. Lo cierto es que el empresario que asume el pago de dicho impuesto sí asume un costo financiero, puesto que se ve privado de su liquidez, perdiendo la oportunidad de utilizar estos recursos en sus propias operaciones.

(ii) Confiscatoriedad cualitativa

Conforme señala Hernández (2005) “Desde el punto de vista cualitativo, la no confiscatoriedad se produce cuando se viola cualquiera de los otros principios de la tributación, porque en tal caso la aplicación del tributo se traduce en un despojo” (p. 942).

Es ese sentido, en caso cualquier principio tributario fuese transgredido – por ejemplo el Principio de Legalidad o el Principio de Igualdad – se estaría incurriendo en una confiscatoriedad cualitativa, sin importar la cuantía del tributo que se cree. Esto quiere decir que sin importar que la afectación al contribuyente sea mínima o insignificante, se estaría incurriendo en un vicio sustancial que no haría posible la permanencia del tributo en el en el ordenamiento jurídico.

Al respecto, el Tribunal Constitucional, en el expediente N° 0041-2004-AI/TC (p.26) ha señalado que la confiscatoriedad “puede evaluarse no sólo desde el punto de vista cuantitativo cuando exceden los límites de la razonabilidad, sino también cualitativo cuando se produzca una sustracción ilegítima de la propiedad por vulneración de otros principios tributarios, sin que en estos interese el monto de lo sustraído”.

Por lo señalado, se puede concluir que este tipo de afectación es bastante abstracta, por lo cual tiene que analizarse caso por caso, para verificar si en verdad existe una contravención con esta “modalidad” de la confiscatoriedad.

(iii) Efectos confiscatorios en la propiedad del contribuyente

Adicionalmente a lo señalado en las líneas precedentes, debemos considerar que en la doctrina tributaria también se reconocen los “*efectos confiscatorios*” que pueden ser producidos tanto por los tributos en sí mismos, como por efectos de la técnica de recaudación que estos emplean para poder percibir recursos a favor del Estado e incluso por las medidas administrativas que se emplean para esos mismos fines. Esto sucede cuando el contribuyente asume costos financieros que lo llevan a perder liquidez, con lo cual ve afectada su capacidad para emplear sus recursos en sus propias operaciones.

Al respecto, Chávez (2011) refiriéndose a las detracciones, ha señalado que “el mecanismo de detracción ejerce en el contribuyente una mayor presión fiscal al descontar de sus ingresos el porcentaje correspondiente antes que haya podido cubrir sus gastos operativos necesarios produciendo *efectos confiscatorios* en la propiedad del contribuyente.

Asimismo, Chávez citando a Sotelo, también menciona que el empresario no asume el costo económico por concepto del Impuesto al Valor Agregado, “aunque sí costos financieros en los hechos gravados en los que está obligado a empozar el impuesto sin haberlo necesariamente percibido”.

En ese sentido, el “*efecto confiscatorio*” que genera al contribuyente la pérdida de su liquidez, en muchos casos obliga a que este tenga que acceder a medios internos (como el aporte de sus propios inversionistas/accionistas) o externos (mediante préstamos a terceros,

como entidades financieras en general) para poder financiar sus operaciones, lo que resulta en un incremento significativo de costos en su perjuicio.

Por lo señalado, aun cuando el IGV es considerado como un impuesto cuya característica técnica principal es la de ser neutral, no se puede desconocer que este puede generar efectos confiscatorios cuando el contribuyente tiene que asumirlo – y por diversos motivos – no puede compensar su crédito fiscal, llegando en algunos casos incluso a serle imposible su recuperación.

#### **2.1.1.5 Principio de Capacidad Contributiva**

Este principio refiere que los tributos deben recaer sobre aquellos que puedan soportar - en mayor o menor medida y según sus posibilidades - una carga económica tributaria, con la finalidad de contribuir con los gastos públicos del Estado. Cabe señalar que, si bien este principio no se encuentra expresamente en nuestro texto constitucional, el mismo se considera como un principio implícito, ya que constituye un límite de la potestad tributaria, desde que no se puede concebir que quien no posee la capacidad económica suficiente para soportar una carga tributaria, pueda hacerlo. En ese sentido, si un tributo quebranta este principio se convertiría automáticamente en confiscatorio, ya que este afectaría el derecho de propiedad del contribuyente.

Bajo esa perspectiva, Fernández (2006) señala que “la capacidad contributiva es definida como la idoneidad de un sujeto para hacer frente a las cargas tributarias, expresada en diversas manifestaciones de riqueza”. Al respecto, estas manifestaciones de riqueza se refieren principalmente a la renta, el patrimonio y el consumo, los cuales son utilizados generalmente como índices de la capacidad contributiva.

Asimismo, Bravo (2015) al referirse a este principio señala que “(...) apreciamos que se le encuentra ínsito en el ordenamiento jurídico,

fundamentalmente en lo que respecta a la especie tributaria “impuesto”, en tanto se le reconoce y respeta al diseñar las normas impositivas que integran el sistema tributario peruano, y preponderantemente, por encontrarse íntimamente relacionado con el principio de igualdad, siendo de alguna forma un doblez del mismo” (p.132).

Sobre ello, cabe señalar que aun cuando normalmente se ha identificado la capacidad económica del contribuyente con su capacidad contributiva, tenemos que puntualizar que se tratan de dos conceptos diferentes, puesto que la capacidad económica supone la riqueza que ingresa al patrimonio del contribuyente, mientras que la capacidad contributiva únicamente corresponde a la parte específica de dicha riqueza con la que el contribuyente podrá soportar una carga de naturaleza tributaria.

Por tal razón el Tribunal Constitucional, en el expediente N° 0029-2004-AI/TC ha señalado que la capacidad contributiva es el factor que debe tenerse en cuenta para determinar si la cláusula de igualdad en materia de tributos ha sido o no respetada en la ley que crea un tributo (fundamento 49). Asimismo, en el expediente N° 0033-2004-AI/TC ha señalado que “el principio de capacidad contributiva – que tal como se ha señalado constituye el génesis de la tributación– obliga a que el legislador respete la estructura del tributo y, como no puede ser de otro modo, el hecho generador de la imposición” (fundamento 16).

### **2.1.2. Definición y clasificación de tributos**

En el Derecho Tributario Peruano no existe una definición legal de tributo, y si bien no existe un consenso en torno a la definición de tributo, conforme lo ha señalado Bravo (2015, p.60-65), a nivel doctrinario se ha tratado definir al tributo principalmente desde tres posturas:

- (i) El tributo como obligación, por el cual se entiende que este es una obligación pecuniaria nacida por mandato legal que soporta el sujeto pasivo de dicha

obligación cuando realiza ciertas conductas gravadas que se encuentran debidamente definidas en la ley;

- (ii) El del tributo como prestación pecuniaria pasiva, en donde se ha señalado que este es una prestación patrimonial obligatoria creada por la ley, que recae en un sujeto pasivo con la finalidad de poder financiar el gasto público; y,
- (iii) El tributo como norma jurídica, por el cual se identifica al tributo con la norma jurídica que lo crea.

Asimismo, debemos considerar que la potestad tributaria es un poder del cual goza el Estado, conforme se encuentra establecido en el texto constitucional. En ese sentido, Gutierrez-Ticse (2020) señala que “La potestad tributaria del Estado es una clara expresión del ius imperium. A través de su ejercicio, está investido de poder para exigir contribuciones a todos los ciudadanos” (p.418).

Considerando lo anterior, para efectos de la presente investigación, podemos decir que los tributos son mecanismos impositivos que se sostienen sobre el poder tributario que tiene el Estado, el cual tiene como objetivo principal el de recaudar recursos que a la postre puedan financiar la inversión y gasto público de un Estado.

No obstante, conforme ya se ha señalado, este poder se encuentra limitado mediante principios contenidos en la constitución, los cuales circunscriben la potestad tributaria del Estado con la finalidad de evitar que este sea ejercido de manera arbitraria y desproporcional. En ese sentido, Sotelo (2015) ha señalado que “Los tributos tienen, además de esta importancia cuantitativa, una esencial importancia cualitativa: por sus efectos en la justicia y equidad, o sus efectos distributivos generales en la sociedad” (p. 567).

Al respecto, en nuestro sistema legislativo se ha partido desde una clasificación tripartita de los impuestos, los cuales se representan de la siguiente manera:

1. Impuestos.- El cual se define como el tributo que grava un hecho revelador de capacidad contributiva, el cual se manifiesta como una expresión de riqueza, sea por atesoramiento (ahorro) o gasto (consumo). Conforme lo señala el literal a) de la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario, la nota característica de este tipo de tributo radica en que su cumplimiento “no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado”. Por ello, el pago de impuestos no obliga al Estado a realizar ningún tipo de actuación directa en beneficio del contribuyente.

Conforme lo señala Bravo (2015), desde una perspectiva dinámica el impuesto “es la norma de incidencia tributaria, cuyo aspecto material no guarda vinculación con una actividad estatal, pero es revelador de capacidad contributiva. El principio rector de los impuestos es el principio de capacidad contributiva” (p.75).

A su vez, J. R. Bravo (2002) señala que “tanto la doctrina extranjera como la colombiana, están de acuerdo en afirmar que el impuesto es una clase de tributo que se cobra al contribuyente sin consideración a un beneficio directo recibido del Estado, pues tiene como fundamento específico la obligación de la persona de cooperar para la realización del bien común” (p.22).

Como ejemplo de estos tenemos al Impuesto General a la Ventas (IGV) el cual iremos analizando a lo largo de esta investigación, así como el Impuesto a la Renta (IR), el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), el Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF), entre otros.

2. Contribuciones.- Tal como señala el literal b) de la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario, la contribución se caracteriza por ser “el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales”.



En ese sentido, Bravo (2015) refiriéndose a las contribuciones señala que el “aspecto material guarda vinculación indirecta con una actividad estatal en mérito de la cual se obtienen beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales” (p.75).

En el ámbito colombiano, donde las contribuciones son denominadas como “contribuciones especiales”, Arango citado por Bravo (2002) señala que “es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación” (p.30).

3. Tasas.- Finalmente, el literal c) de la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario, señala que las tasas son “el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente”.

En ese sentido, las tasas son los tributos que se caracterizan debido a que existe una prestación directa y efectiva a favor del contribuyente, la cual se manifiesta mediante un servicio público debidamente particularizado.

### **2.1.3. Impuesto General a las Ventas**

Teniendo claro hasta este punto cuáles son los principios tributarios contenidos en nuestra Constitución Política y habiendo podido desarrollar el concepto de tributo y su clasificación, toca analizar a detalle al Impuesto General a las Ventas – IGV. Al respecto, partiremos indicando que el IGV es un impuesto indirecto al consumo, cuya principal característica es ser neutral, y cuya manifestación de riqueza gravada es el valor agregado de un bien o servicio, durante las diversas etapas de la cadena de producción y distribución de estos. Asimismo, el IGV se estructura bajo el método de sustracción sobre base financiera y de impuesto contra impuesto, consagrándose como uno de los impuestos más relevantes para la recaudación de recursos de parte del Estado.

Al respecto, Luque (1999) señala lo siguiente:

*El IGV es un impuesto estructurado bajo la modalidad del valor agregado, siendo en consecuencia un impuesto, indirecto, plurifásico, no acumulativo, y de tasa única (...). El método de determinación del impuesto que adopta es el de sustracción sobre base financiera y de impuesto contra impuesto, de deducciones financieras en cuanto a la extensión del crédito fiscal y de tipo consumo en el tratamiento de capital. (p.75).*

Asimismo, dicho autor también precisa que “los objetivos que debe alcanzar el IGV como un impuesto al valor agregado son: neutralidad, recaudación y favorecer la integración económica internacional” (p.75).

Por esta razón, para que el IGV alcance la neutralidad, este solo debe aplicarse sobre el valor agregado en cada transacción que se lleve a cabo durante la cadena de producción y distribución de bienes y servicios, con la finalidad de evitar la acumulación del impuesto y la pirimidación de los precios de los bienes y servicios.

En ese sentido, el crédito fiscal constituye un aspecto medular del IGV, dado que con este se alcanza la neutralidad que le debe ser inherente. De esta manera se evita que el IGV se vuelva confiscatorio y a su vez, se cumpla con la finalidad de recaudar de forma apropiada. Asimismo, con el crédito fiscal se evita que los precios de los bienes y servicios se incrementen de manera artificial, restándoles competitividad en el mercado, y se procura que la recaudación se realice de forma eficiente y equitativa.

Al respecto, Luque (1999) señala que las características técnicas que debe poseer el IGV, son las siguientes (p.75-76):

1. Debe ser neutral, lo que significa que no debe distorsionar la configuración de los precios, producto de la pirimidación o la acumulación del impuesto sobre

estos. Por ello, para alcanzar la neutralidad el IGV debe aplicarse en cada etapa de la cadena de producción y distribución, sin que existan excepciones.

2. Debe generar recaudación satisfactoria al Fisco, en razón de que el contribuyente del impuesto al adquirir bienes y servicios requerirá la factura correspondiente para poder ejercer el crédito fiscal, con lo que el método de método de sustracción sobre base financiera y de impuesto contra impuesto coadyuva a la recaudación efectiva del impuesto.
3. Debe favorecer la integración económica internacional, dado que el consumo se grava en el país donde se hace manifiesta dicha expresión de riqueza, permitiendo que los bienes y servicios que sean materia de exportación puedan competir en igualdad de condiciones con los bienes y servicios del país de destino de los mismos.

Siendo así, para que el IGV cumpla los criterios técnicos antes señalados, la recuperación del mismo debe realizarse de forma adecuada y dentro de plazos razonables, con el objeto de evitar que en la práctica la retención prolongada del crédito fiscal conduzca a generar un efecto confiscatorio, que a la larga pueda afectar la liquidez de las empresas, llegando incluso a poner en peligro la permanencia de las mismas en el mercado.

Por ello, con gran lucidez y haciendo énfasis en la importancia de considerar los aspectos técnicos del IGV para su regulación y aplicación del IGV, Luque (2004) señala que:

Aplicar el IVA sin tomar en cuenta sus aspectos técnicos es lo mismo que desconocer las razones por las cuales los legisladores de países con economías como la nuestra decidieron adoptarlo. En todo caso, estaría fuera de toda lógica no aprovechar la impecable neutralidad que reviste el IVA y las consecuencias positivas que necesariamente se obtiene de su correcta aplicación. (p. 1)

Asimismo, para que el IGV pueda alcanzar la neutralidad es de suma importancia que el crédito fiscal pueda ser liquidado, ya que sin ello no existiría neutralidad ni una recaudación justa. Por esta razón se considera que con la correcta aplicación del crédito fiscal, se evita que los precios se incrementen de forma artificiosa y a su vez, permite que el Estado pueda recaudar de forma equitativa, cumpliéndose con los objetivos técnicos del IGV.

No obstante, también es importante considerar que existen diversos motivos por los cuales el crédito fiscal puede quedar aparcado, generando una carga financiera, lo que termina distorsionando la neutralidad del IGV y produciendo efectos confiscatorios que perjudican al contribuyente. Dichos efectos confiscatorios en muchos casos pueden llegar a significar la imposibilidad de continuar con las operaciones e incluso el cierre de negocios, con lo que inevitablemente se pierde la totalidad del crédito fiscal, dado que conforme se señala en el último párrafo del artículo 24° del TUO de la Ley de IGV, “En la liquidación de empresas no procede la devolución del crédito fiscal.”

En ese sentido, en la presente investigación buscamos remarcar la importancia de la recuperación anticipada del IGV como un mecanismo que permita evitar estas distorsiones, sustentándose en el criterio técnico medular de dicho impuesto: La neutralidad.

Asimismo, también se dejará en manifiesto como las empresas que requieren acogerse a la recuperación anticipada del IGV, se enfrentan a una regulación poco uniforme, no difundida y colmada de requisitos poco razonables, lo que conlleva a que en la práctica los mecanismos para la devolución del IGV sean engorrosos y poco utilizados, particularmente en el caso de las micro, pequeñas y medianas empresas.

#### **2.1.4. Régimen Especial de Recuperación Anticipada del IGV**

La recuperación anticipada del IGV es un mecanismo que se utiliza para adelantar el impuesto soportado en la compra de bienes y/o servicios. En ese sentido, actualmente dicho mecanismo es utilizado principalmente por grandes empresas para recuperar la liquidez apartada por la compra de bienes y servicios en proyectos con etapas de maduración prologadas.

Cabe señalar que la regulación en materia de recuperación anticipada del IGV data del año 1996, mediante el Decreto Legislativo N° 818 – precisada por la Ley N° 26610 – el cual se enfocaba en la empresas que suscribían contratos con el Estado para la explotación, desarrollo y explotación de recursos naturales, y el Decreto Legislativo N° 821, Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo (cuyo artículo 78° fue incorporado por el Decreto Legislativo N° 886).

Asimismo, es importante recalcar que la regulación en esta materia tenía un enfoque marcadamente sectorial, puesto que se fueron emitiendo normas especiales para la minería e hidrocarburos (ambos regulados por el Decreto Legislativo N° 818), obras de infraestructura (Decreto Supremo N° 059-96-PCM), generación de energía hidroeléctrica (Ley N° 28876), plantas de procesamiento de gas natural (Ley N° 28176), agricultura (Decreto Legislativo N° 885, Ley N° 27360, Ley N° 27460 y Ley N° 28298) y el sector rural (Ley N° 28298). Dichas normas contenían requisitos, alcances y supuestos específicos, lo cual hacía que la recuperación anticipada del IGV se fuera haciendo cada vez más compleja y poco eficiente en su aplicación.

Es así que, en un esfuerzo por otorgar mayor organicidad y homogeneidad a la regulación sobre recuperación anticipada del IGV, se emite el Decreto Legislativo N° 973 el cual establece el Régimen Especial de Recuperación Anticipada del IGV, unificando los regímenes especiales contenidos en las normas sectoriales, para que este régimen especial pueda ser aplicado para todas las actividades económicas que involucren grandes volúmenes de inversión y periodos preoperativos amplios

Asimismo, mediante el artículo 2° del Decreto Legislativo N° 973, Decreto Legislativo se establece el Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, se establece que podrán acogerse a dicho régimen las personas naturales o jurídicas que realicen inversiones en cualquier sector de la actividad económica que genere renta de tercera categoría.

Por otro lado, mediante la modificación efectuada por el Artículo 3 del Decreto Legislativo N° 1423, publicado el 13 septiembre 2018, se modificaron los numerales 3.3 y 3.4 del Decreto Legislativo N° 973, señalando lo siguiente:

3.2. *Para acogerse al Régimen, las personas naturales o jurídicas deberán sustentar ante la Agencia de Promoción de la Inversión Privada - PROINVERSION el cumplimiento de los siguientes requisitos:*

*a) La realización de un proyecto en cualquier sector de la actividad económica que genere renta de tercera categoría.*

*El compromiso de inversión para la ejecución del proyecto no podrá ser menor a cinco millones de dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 5 000 000,00) como monto de inversión total incluyendo la sumatoria de todos los tramos, etapas o similares, si los hubiere. Dicho monto no incluye el IGV.*

*No será de aplicación a los proyectos en el sector agrario, el monto del compromiso de inversión señalado precedentemente.*

*b) El proyecto a que se refiere el inciso a) requiera de una etapa preproductiva igual o mayor a dos años, contado a partir de la fecha del inicio del cronograma de inversiones.*

*En el caso de proyectos que se sustentan en contratos o convenios o autorizaciones suscritos u otorgadas por el Estado al amparo de normas sectoriales, la etapa preproductiva se inicia desde la fecha de suscripción del respectivo contrato, convenio u otorgamiento de la respectiva autorización.*

- 3.3 *Mediante Resolución Ministerial del sector competente se aprobará a las personas naturales o jurídicas que califiquen para el goce del Régimen, así como los bienes, servicios y contratos de construcción que otorgarán la Recuperación Anticipada del IGV, para cada proyecto.*

Como puede observarse en la legislación antes citada, para que las personas naturales o jurídicas puedan acogerse al régimen especial de recuperación anticipada, como mínimo deben sustentar ante la Agencia de Promoción de la Inversión Privada – PROINVERSION, que (i) Se comprometen a realizar una inversión para la ejecución del proyecto no menor a US\$ 5'000,000.00; y, que (ii) la etapa preproductiva del proyecto debe ser igual o mayor a dos años, contado a partir de la fecha del inicio del cronograma de inversiones.

#### **2.1.5. Recuperación Anticipada en las MYPE**

La recuperación anticipada del IGV en Micro y Pequeñas Empresas (en adelante, RERA MYPE) se encuentra regulada en el artículo 3° de la Ley N° 30296, Ley que promueve la reactivación de la economía, la cual establece que este régimen consiste en la devolución del crédito fiscal generado únicamente en las importaciones y/o adquisiciones locales de bienes de capital nuevos, las cuales sean efectuadas por contribuyentes cuyos ingresos netos anuales sean de hasta 300 Unidades Impositivas Tributarias y que realicen actividades productivas de bienes y servicios gravadas con el Impuesto General a las Ventas o exportaciones. También se requiere que este segmento de contribuyentes se encuentren acogidos al Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta o al Régimen General del Impuesto a la Renta.

Asimismo, se señala que el crédito fiscal objeto del régimen será aquel que no hubiese sido agotado como mínimo en un periodo de tres (3) meses consecutivos siguientes a la fecha de anotación en el registro de compras.

Cabe señalar que este régimen se encuentra vigente desde el 01 de enero de 2015 y conforme al artículo 2° del Decreto Legislativo N° 1436, este se mantendrá

hasta el 31 de diciembre del año 2023, por lo cual se evidencia que estamos ante un régimen de carácter temporal.

Cabe precisar que este régimen fue establecido únicamente como parte de un conjunto de medidas que buscaban reactivar la economía. En este sentido, en la exposición de motivos de la Ley N° 30296 se indica lo siguiente:

“Las unidades empresariales más pequeñas son las que enfrentan mayores restricciones de liquidez respecto a la empresas más grandes, toda vez que tienen dificultades de acceso al mercado, así como de afianzamiento en el sistema financiero o mercado de valores. (...)”

Además, en esta exposición de motivos también se señala que aproximadamente el 90% de las empresas del país tienen ventas anuales de hasta 150 UIT, por lo que al no poder acogerse al régimen especial de recuperación anticipada, esta situación les restaba liquidez en sus actividades, y por ende, desincentivaba la inversión en su modernización – vía adquisición de bienes de activo fijo – lo que a la larga significaba una disminución en el desarrollo de su competitividad en el mercado.

En ese contexto, se propuso que la medida “idónea” para la reactivación de la economía en el plano de las MYPE, era establecer un régimen temporal para que estas empresas pudieran acceder al régimen de recuperación anticipada de IGV, pero únicamente respecto a importaciones y/o adquisiciones locales de bienes de capital nuevo, los cuales además deben cumplir con los criterios establecidos en el Decreto Supremos N° 153-2015-EF, los mismos que se señalan a continuación:

#### ***Artículo 4.- Bienes comprendidos en el Régimen***

*Los bienes de capital nuevos comprendidos dentro del Régimen son aquellos importados y/o adquiridos, a partir de la vigencia de la Ley, para ser utilizados directamente en el proceso de producción de bienes y/o servicios cuya venta o prestación se encuentre gravada con el IGV o se destinen a la exportación, siempre que cumplan con las siguientes condiciones:*



- a) Hayan sido importados y/o adquiridos para ser destinados exclusivamente a operaciones gravadas con el IGV o exportaciones.*
  - b) No hayan sido utilizados en ninguna actividad económica previamente a su importación y/o adquisición.*
  - c) Se encuentren comprendidos dentro de la Clasificación según Uso o Destino Económico (CUODE) con los siguientes códigos: 612, 613, 710, 730, 810, 820, 830, 840, 850, 910, 920 y 930.*
  - d) Por su naturaleza puedan ser objeto de depreciación conforme a las normas generales del Impuesto a la Renta.*
  - e) De acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad, corresponda que sean reconocidos como propiedades, plantas y equipos.*
- Tratándose de contribuyentes del régimen general del Impuesto a la Renta de tercera categoría, deben estar anotados en el registro de activos fijos, de conformidad con el inciso f) del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF y normas modificatorias.*
- f) El valor del IGV que gravó su importación y/o adquisición no sea inferior a media (1/2) UIT vigente a la fecha de emisión del comprobante de pago o a la fecha en que se solicita su despacho a consumo, según corresponda.*

En ese sentido, se evidencia que sin un sustento técnico suficiente se estableció que el acogimiento al régimen de recuperación anticipada se encontraba: (i) limitado desde el plano temporal; y, (ii) únicamente consideraba las importaciones y/o adquisición de bienes de capital nuevo, dejando de lado a los servicios y los contratos de construcción (los cuales sí son considerados en el régimen especial para grandes inversiones).

#### **2.1.6. Régimen Excepcional por COVID-19**

Mediante el artículo 1° del Decreto Legislativo N° 1463 se estableció la prórroga de la vigencia y ampliación del ámbito de aplicación del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del Impuesto General a las Ventas, con la finalidad de promover la adquisición, renovación o reposición de bienes de capital, regulado por el Capítulo II de la Ley N° 30296, Ley que promueve la reactivación de la economía. En ese sentido, dicha norma fue emitida con el fin de coadyuvar a

la reactivación de la economía y mitigar el impacto económico a nivel nacional producido por el aislamiento e inmovilización social obligatoria, el cual fue dispuesto en la declaratoria de Estado de Emergencia Nacional decretado frente a las graves circunstancias que afectan la vida de la Nación a consecuencia del COVID - 19.

A su vez, el Decreto Legislativo N° 1463 también señala que pueden acogerse excepcionalmente hasta el 31 de diciembre de 2021 al Régimen dispuesto en el artículo 3° de la Ley N° 30296, los contribuyentes del Impuesto General a las Ventas cuyos ingresos netos anuales sean mayores a 300 UIT y hasta 2 300 UIT y se encuentren acogidos al Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta o al Régimen General del Impuesto a la Renta. Además, este Régimen es de aplicación a las importaciones y/o adquisiciones locales de bienes de capital nuevos efectuadas únicamente desde el 1 de enero de 2020 hasta el 31 de diciembre de 2021.

#### **2.1.7. Clasificación de empresas según el régimen legal vigente**

De conformidad con lo establecido en el artículo 5° del Texto Único Ordenado de la Ley de Impulso al Desarrollo Productivo y al Crecimiento Empresarial, aprobado por Decreto Supremo N° 013-2013-PRODUCE, se establecen las características propias de las micro, pequeñas y medianas empresas, para que estas sean ubicadas en dichas categorías empresariales, en función de sus ventas anuales, conforme se señala a continuación:

- Microempresa: ventas anuales hasta el monto máximo de 150 Unidades Impositivas Tributarias (UIT).
- Pequeña empresa: ventas anuales superiores a 150 UIT y hasta el monto máximo de 1700 Unidades Impositivas Tributarias (UIT).
- Mediana empresa: ventas anuales superiores a 1700 UIT y hasta el monto máximo de 2300 UIT.

Siendo así, se puede observar que a nivel legal se tienen una clasificación debidamente establecida respecto a las micro, pequeñas y medianas empresas,

siendo que para efectos de la regulación tributaria, estas deben ser analizadas de manera particular con el objeto de determinar los mecanismos más viables para que puedan formalizarse y contribuir al fisco, pero también estableciendo mecanismos que les sea útiles para – entre otros aspectos – obtener liquidez mediante la recuperación anticipada del IGV.

## **2.2. Aproximación Temática**

Los antecedentes legales sobre la recuperación anticipada del IGV de las micro, pequeñas y medianas empresa son la Ley N° 30296 y el Decreto Legislativo N° 1463, los cuales son el marco regulatorio que corresponde al régimen RERA MYPE, siendo dicho decreto legislativo el que recién incorporó de forma excepcional a las medianas empresas bajo este régimen. En ese sentido, como un antecedente referencial podemos señalar el trabajo de investigación realizado por Carpio y Oscanoa (2017) titulado la “Evaluación del impacto financiero y tributario del régimen especial de recuperación anticipada del IGV en las MYPE del sector de servicios eléctricos complementarios de la zona sur de lima metropolitana”, el mismo que concluye que el impacto financiero y tributario de aplicar el Régimen Especial de Recuperación Anticipada del IGV de los bienes de capital en las microempresas y pequeñas empresas, genera resultados favorables a nivel financiero y tributario, siendo que además resulta beneficioso para la adquisición de activos fijos.

En dicha investigación también se señala que el flujo de caja libre es una herramienta financiera adecuada para medir la liquidez que se genera en la gestión de una empresa, por ello al aplicarlo para evaluar el efecto de la Recuperación Anticipada del IGV en las MYPE se pudo medir adecuadamente el impacto de la liquidez y el beneficio de la misma en la gestión de las operaciones de la empresa.

Al respecto, si bien coincidimos con la conclusión aportada por dicha investigación respecto al impacto financiero positivo para las micro y pequeñas empresas, en este no encontramos una crítica respecto al limitado alcance de la regulación del régimen de recuperación para las Mypes, y la evidente vulneración

del principio de igualdad ante la ley en materia tributaria, pues como ya se ha expuesto, las grandes empresas tienen un régimen permanente de este beneficio, mientras que las micro y pequeñas empresas tienen una regulación temporal, pudiendo acceder a este régimen solo hasta el 31 de diciembre del 2023, y en el caso de las medianas empresas, recortándose dicho plazo aún más, puesto que solo pueden acogerse hasta el 31 de diciembre de 2021. Asimismo, como también se ha expuesto, dentro de la exposición de motivos de ambas normas no se ha identificado una razón objetiva que sustente el trato diferenciado para la micro, pequeñas y medianas empresas, frente al régimen aplicable para con las grandes empresas.

A su vez, tampoco se hace referencia sobre el nivel de conocimiento o desconocimiento de las normas sobre recuperación anticipada de IGV, ya que la mayoría de empresas pertenecientes al estrato de las micro, pequeñas y medianas empresas no tienen orientación para solicitar la devolución bajo el régimen de recuperación anticipada que les es favorable, lo que también afecta su nivel de liquidez, puesto que o nunca se acogen a dicho régimen o haciéndolo, este les resulta engorroso y su trámite demasiado largo, lo que genera que esta regulación tampoco pueda estar acorde con el principio de igualdad ante la ley en materia tributaria, conforme se precisará más adelante.

Asimismo, en el año 2018 la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, mediante el Informe N.º 078-2018-SUNAT/7T0000, desarrolló el supuesto de una empresa exportadora que desarrolla al mismo tiempo dos proyectos de inversión que se dividen en etapas o tramos, los cuales se han venido acogiendo al Régimen Especial de Recuperación Anticipada (RERA) del Impuesto General a las Ventas (IGV). En dicho informe, se plantearon las siguientes interrogantes:

i) Si el hecho de que esta empresa comience a solicitar la devolución de su Saldo a Favor Materia de Beneficio (SFMB) correspondiente a sus adquisiciones destinadas a las etapas que ya se encuentran en explotación, conlleva a que no pueda solicitar la devolución del IGV bajo el RERA de dicho impuesto, respecto

de aquel generado por sus adquisiciones destinadas a las etapas, tramos o similares de sus proyectos que se encuentren en etapa pre productiva.

ii) Si es factible, en dicho supuesto, la aplicación de manera simultánea de ambos mecanismos de recuperación del IGV.

Al respecto, la SUNAT concluyó que si es factible - en los supuestos antes descritos - que un inversionista pueda solicitar de manera simultánea el RERA (Régimen Especial de Recuperación Anticipada) del IGV y la devolución del SFMB, teniendo en cuenta que su aplicación procede sobre adquisiciones que corresponden a distintas etapas, tramos o similares.

El informe antes citado desarrolla las bases de la razón del otorgamiento de la aplicación del régimen especial de recuperación anticipada, debido a que en los primeros años de la producción del negocio, estos se encuentren en un estado vulnerable ya que este periodo es considerado únicamente para gastos, mas no tiene ingresos con los que pueda respaldar todos esos gastos, siendo solo las grandes empresas las que tienen la posibilidad de sobrevivir a la etapa preoperativa, y precisamente son a estas empresas a las que el estado ha beneficiado, cuando también debería otorgar esta posibilidad a las micro, pequeñas y medianas empresas, las cuales son las que más necesitan de este soporte.

## **2.3 Desarrollo**

### **2.3.1 Principios en el marco del Derecho Tributario aplicables a la Recuperación Anticipada del IGV**

#### **2.3.1.1 Principio de Igualdad ante la Ley en el marco de la Recuperación Anticipada del IGV**

Como ya se expuso en el marco teórico de la presente investigación, la “igualdad” a la que se refiere este principio debe ser analizada desde el punto de vista de la materia imponible, lo que significa que se deben considerar los aspectos

con relevancia jurídica y económica relativos a la manifestación de riqueza que se desea gravar. Es así que, cualquier diferencia en la regulación existente en materia tributaria, debe de estar debidamente justificada, dado que en este aspecto existe un particular interés, tanto del Estado, para que se cumpla con la recaudación y con ello se financie el gasto público, como de la ciudadanía, para que la imposición se realice en modo proporcional y razonable, con la finalidad de que se alcance la “igualdad” que presupone este principio.

Asimismo, también deben considerarse las características técnicas del impuesto a regular para que este no se vea desnaturalizado, cuidando que la normativa sea clara y orgánica, con la finalidad de que sea ejecutada de la mejor manera por parte de los operadores estatales, y a su vez, esta sea comprendida y aceptada por parte de los contribuyentes que soportaran dicho impuesto.

Siguiendo este pensamiento, queda claro que si bien en materia tributaria existe la posibilidad de establecer diferencias en el tratamiento de aspectos concretos, estas deben ser debidamente justificadas. En nuestra opinión, ello supone que las diferencias que pudieran existir en materia de regulación tributaria deben tener un soporte técnico debidamente corroborado y además, que dichas diferencias también deben guardar relación con las características que le son inherentes al tipo de tributo que se pretende regular, dado que de lo contrario dicho tributo se desnaturalizaría.

En relación a la devolución anticipada del IGV, si bien mediante la Ley N° 30296 se incluyó a las micro y pequeñas empresas dentro de un régimen provisional, el cual se complementó con la incorporación de las medianas empresas, mediante el Decreto Legislativo N° 1463, como ya se ha advertido, en tales normas no se ha considerado los parámetros establecidos en el Principio de Igualdad aplicable en materia tributaria, ya que se han tenido preferencias y se ha beneficiado únicamente a la empresas que pueden realizar grandes inversiones, en desmedro de las micro, pequeñas y medianas empresas. Ello ya que a pesar de que para este grupo de empresas se haya normado una forma de recuperar de manera

anticipada el IGV, esta no tiene las características y cualidades otorgadas en el régimen favorable a las grandes empresas.

En primer lugar, se evidencia que la temporalidad para el acogimiento de ambos regímenes es distinto, pues para las grandes inversiones el régimen especial es permanente, mientras que para las micro, pequeñas y medianas empresas se tiene un régimen únicamente temporal y de carácter excepcional (el cual es aún más notorio para las medianas empresas), mostrándose una situación de desigualdad y perjuicio para estas últimas. Al respecto, cabe mencionar que en la mayoría de casos – y más aún en la situación que se vive actualmente debido a la pandemia por COVID-19 – estas empresas no poseen el soporte financiero suficiente para poder realizar sus operaciones con normalidad, y aun cuando se diga que estas solo soportan el costo financiero y no el costo económico por el pago del IGV, en la práctica lo que viene pasando es que estas ven afectada su liquidez, la cual bien podría ser utilizada en sus propias operaciones.

En segundo lugar, tampoco se han considerado supuestos análogos respecto al IGV que puede ser materia de recuperación, puesto que en el caso de las grandes inversiones se permite que este sea tanto para bienes de capital, como de servicios y de contratos de construcción, mientras que el RERA MYPE solo permite a los bienes considerados como activo fijo, según los parámetros establecidos en el Decreto Supremos N° 153-2015-EF.

Al respecto, consideramos que estas diferencias no tienen un sustento legal ni técnico suficiente, ya que conforme se señala en la exposición de motivos de la Ley N° 30296, la problemática que pretende atemperar dicha norma se encuentra en relación a las dificultades de acceso al mercado y al financiamiento que tienen las unidades empresariales más pequeñas para poder invertir en nuevas tecnologías que mejoren sus procesos productivos y garanticen el desarrollo de sus actividades. No obstante, queda en evidencia que dicha problemática es bastante epidérmica o superficial, por lo cual las medidas que se tomaron en su momento – y que se encuentran vigentes - nos parecen solo un paliativo para la verdadera problemática generada para las micro, pequeñas y medianas empresas, la cual radica en que

muchas ocasiones el pago de dicho impuesto afecta la liquidez de estas empresas, generando un la práctica un efecto evidentemente confiscatorio.

Asimismo, la exposición de motivos antes señalada indica que la finalidad de la Ley N° 30296 es la de brindar liquidez en un período menor al esperado, contribuyendo con el desarrollo de la competitividad y productividad de este sector empresarial, pero como ya se señaló en el párrafo precedente, esto tiene que ser visto desde la problemática general (la reducción de liquidez para las micro, pequeñas y medianas empresas y los efectos confiscatorios que ello genera) y no únicamente respecto al costo financiero correspondiente por importaciones y/o adquisiciones locales de bienes de capital, que además solo sean nuevos y que se encuentren considerados como activo fijo bajo parámetros muy restrictivos.

En ese sentido, la Ley N° 30296 fue pensada desde un inicio como una medida transitoria para promover la economía en un contexto concreto (dicha norma fue publicada el 31 de diciembre de 2014 y entró en vigencia el 1 de enero de 2015) pero no como una medida que pudiera hacer frente a una situación tan grave como la ocurrida por la pandemia que venimos viviendo, y menos aún para establecerse como un mecanismo permanente, lo que en definitiva consideramos como necesario.

Es así que, en el contexto vívido por la pandemia por COVID-19, las micro, pequeñas y medianas empresas son las que se encuentran más expuestas ante los vaivenes producidos por la crisis económica, en razón que por su propia naturaleza cuentan con pocos recursos para continuar con sus operaciones, y si bien se considera válida la adopción de medidas que les permitan recuperar estos recursos, con la finalidad de que puedan seguir operando y coadyuven a la preservación e incluso generación de empleo, en este punto conviene preguntarse si es que en realidad, esta medida de “excepción” puede pasar a ser una regla general y permanente para este sector de empresas.

Al respecto, si bien pueden existir diferencias entre el tratamiento del RERA y el RERA MYPE- particularmente en relación a los procedimientos



administrativos para acogerse a cada uno y en la forma de devolución - debido a la magnitud de las inversiones que son necesarias para aplicar al primero, el aspecto temporal no debería tener diferencias sustanciales, puesto que en ambos casos estaríamos frente a la necesidad de negocios que buscan recuperar el IGV que han tenido que soportar, lo cual afecta su flujo de caja y la capacidad para continuar con sus operaciones, siendo esto mucho más crítico para las micro, pequeñas y medianas empresas, puesto que de ello depende su supervivencia.

Además, también se considera que debe ampliarse el universo de bienes cuyo IGV pueda ser materia de recuperación, puesto que el RERA MYPE se encuentra demasiado limitado en este aspecto, siendo que tampoco incluye a los servicios y contratos de construcción, lo que también debería incluirse, puesto que no hay una justificación suficiente para que el IGV de estos últimos queden fuera y no pueda ser materia de devolución.

Lo señalado en los párrafos precedentes, no solo serviría para inyectar liquidez en los negocios desarrollados por las micro, pequeñas y medianas empresas, promoviendo la inversión y formalización a este nivel, sino también para que la regulación sobre recuperación anticipada del IGV sea más homogénea, con reglas claras y proporcionales.

En síntesis, cualquier omisión, distinción o exclusión de algún tipo de tratamiento o beneficio tributario que no tenga como sustento un elemento objetivo y/o técnico constituye una vulneración al principio de igualdad en materia tributaria. Este aspecto se hace manifiesto cuando se verifica que el marco regulatorio para la recuperación anticipada del IGV cuenta con ventajas para las grandes empresas, dejando desprotegidas en la mayoría de casos a las micro, pequeñas y medianas empresas, las mismas que son más vulnerables, y cuya falta de liquidez les afecta en un grado mucho mayor, puesto que perjudica el sostenimiento de sus operaciones y con ello, su subsistencia en el mercado.

Cabe señalar que, si bien es cierto que el Estado obtiene una gran recaudación por parte de las grandes empresas, por estar estas ya formalizadas y

contar con un domicilio estable al cual se puede acudir para hacer efectivo el cobro de cualquier acreencia, no es menos cierto que la mayor cantidad de trabajo que se ofrece el país viene de las empresas informales, a la cuales les resulta muy costoso formalizarse, no solo por la documentación regular, administrativa y laboral que se requiere, sino también por las obligaciones tributarias que les resultan excesivamente altas para este tipo de empresas, que en muchos casos apenas pueden cumplir con las obligaciones que tienen con bancos, cajas u otros, a los que tuvieron que recurrir para mantener a flote sus negocios.

En ese sentido, cobra particular interés que se le deba prestar mayor atención a aquellas empresas que - con los incentivos suficientes - puedan formalizarse, ya que esto impactaría directamente en el incremento de la base tributaria, la promoción a la inversión, la generación de puestos de trabajo formales (lo que favorece a los trabajadores, debido a la protección de sus beneficios laborales y a la aportación de tributos tanto a la administración tributaria como a Essalud, AFP u ONP), entre otros, con lo que se podría lograr un crecimiento económico sostenible. En este escenario, consideramos que una regulación eficiente, proporcional y homogénea sobre la devolución anticipada del IGV puede servir como una de las medidas más importantes a considerar para incentivar la formalización de estas empresas.

Por ello, consideramos que el legislador debe cumplir con subsanar el error incurrido, otorgando al régimen especial de recuperación anticipada de las Mipyme las mismas características y cualidades otorgadas a las grandes empresas (guardando las distancias por el tamaño empresarial y respetando el principio de igualdad en materia tributaria). Siendo así, en primer lugar se debe rectificar el carácter temporal de dicho régimen, modificándolo a uno permanente - como el que gozan las grandes empresas - siendo esta medida la única que en un primer momento equilibraría las condiciones de uno y otro sector. En segundo lugar, se debe establecer parámetros más amplios respecto al tipo de bienes cuyo IGV pueda ser materia de devolución, incluyendo a su vez a los servicios y los contratos de construcción, tal como ocurre con el régimen especial para grandes empresas.

### **2.3.1.2 El Principio de No Confiscatoriedad en el marco de la Recuperación Anticipada del IGV**

Cuando se analizó el Principio de No Confiscatoriedad se mencionó que este se encuentra íntimamente relacionado con el Derecho a la Propiedad, puesto que este supone en principio el respeto a la propiedad de aquellos que soporten la carga tributaria.

En lo que respecta al IGV cabe puntualizar que las empresas durante las diversas etapas de la cadena productiva no asumen el costo económico del IGV, dado que no son los sujetos pasivos de dicho impuesto, pero sí asumen el costo financiero, ya que son los responsables de sustituir al sujeto pasivo debido a la estructura propia del IGV como impuesto al valor agregado.

Sobre el particular, Bravo (2002) señala:

*El responsable, por consiguiente, es la persona que sin ser el titular de la capacidad económica que la ley quiere gravar, es sin embargo designada por ella para cumplir como sujeto pasivo la obligación tributaria, en sustitución completa del titular del hecho económico que, según el criterio del legislador, debe ser gravado. (p. 225)*

En ese sentido, debido a la técnica para recabar que posee el IGV, muchas veces las empresas que asumen el costo financiero de dicho impuesto, no pueden liquidar su crédito fiscal, por lo cual en la práctica esto termina por afectar su liquidez, obligándolas a financiar sus actividades mediante préstamos, lo cual presente mayores costos, y por ende, afecta particularmente a las micro, pequeñas y medianas empresas, dado que ello puede poner en riesgo su subsistencia en el mercado.

Como ya se ha dicho, el RERA MYPE presenta complicaciones para que las empresas puedan acceder al mismo, debido complejidad, falta de difusión y

desconocimiento, con lo cual existe un IGV retenido que muchas veces no es devuelto o es devuelto tardíamente debido a un procedimiento excesivamente complejo y limitado, con lo cual se continua afectando la liquidez de estas empresas. En ese sentido, queda claro que al no tener un régimen para la devolución anticipada del IGV debidamente claro, difundido y eficiente, esto conlleva a que exista una afectación económica que es particularmente relevante para las micro, pequeñas y medianas empresas.

En otras palabras, aun cuando existe el RERA MYPE, la falta de conocimiento, dificultad y limitaciones que presenta el mismo, ha impedido que el sector al que supone beneficiar pueda acceder a este. Siendo así, estas empresas al ver comprometida su liquidez se ven obligadas a absorber parte de su propiedad con la finalidad de continuar con sus operaciones, lo cual en definitiva genera efectos confiscatorios para las mismas, sean estos definitivos (cuando nunca acceden a la recuperación) o transitorios (cuando llegan a acceder, pero luego de un tiempo prolongado, con lo cual se vieron obligados a afectar su propiedad con la finalidad de continuar operando).

Sobre los efectos confiscatorios, Chávez (2011) señala lo siguiente:

Por ello afirmamos que aquellas normas tributarias o manifestaciones tributarias que no obstante, formalmente, no crean un tributo pero inciden en la propiedad del contribuyente haciendo que se prive de esta para abonar el pago de tributos derivan en confiscatorios.

El efecto confiscatorio se hace aún más evidente cuando se considera que el RERA MYPE solo admite la devolución del IGV respecto a los bienes nuevos que puedan ser considerados como activo fijo, bajo los parámetros del Decreto Supremo N° 153-2015-EF, pero no otro tipo de bienes, servicios e incluso contratos de construcción, los cuales sí son considerados para el RERA aplicable para grandes inversiones. Asimismo, tampoco se justifica que únicamente se pueda acceder al RERA MYPE considerando adquisiciones realizadas desde el 01 de octubre del 2018 hasta el 31 de diciembre de 2023, para las micro y pequeñas

empresas, y desde el 01 de enero de 2020 hasta el 31 de diciembre de 2021, para las medianas empresas, puesto que se tratan de plazos elegidos sin ningún análisis técnico sustancial.

En síntesis, es imposible desconocer que, debido a la técnica de recaudación que posee el IGV, muchas empresas vienen soportando el costo financiero del mismo, lo que claramente les genera efectos confiscatorios que afectan particularmente a las micro, pequeñas y medianas empresas, quienes, al no tener la espada financiera suficiente para poder continuar con sus actividades, se ven obligados a financiarse mediante créditos con terceros, incrementando significativamente sus costos operativos.

#### **2.3.1.3 Principio de Capacidad Contributiva en el marco de la Recuperación Anticipada del IGV**

Conforme se ha señalado, este principio hace referencia a la idoneidad de un sujeto para hacer frente a las cargas tributarias, expresada en diversas manifestaciones de riqueza, las cuales se presentan principalmente como renta, patrimonio y consumo. Con ello, se busca que las personas puedan contribuir a favor del gasto público de forma equitativa, proporcional, y en función a sus posibilidades reales y actuales, evitando cualquier afectación o menoscabo en su patrimonio o ganancias que haga imposible su sostenimiento en condiciones de vida digna, que además le permitan su realización.

En ese sentido, la capacidad contributiva es la condición necesaria que tiene que existir para que se pueda generar una imposición tributaria, dado que de lo contrario se estaría abusando de la potestad tributaria que ejerce el Estado, al obligar a quien no posee los medios económicos suficientes para hacer frente a un gravamen tributario, poniendo de esta manera en riesgo su propia subsistencia con el fin de cumplir con la imposición, lo que no solo es irracional sino inconstitucional, puesto que afecta a la dignidad de la persona, cuya respeto y protección se consagra como fin supremo de la sociedad y del Estado

Al respecto, aunque el principio de Capacidad Contributiva no se encuentra expresamente señalado en nuestra Carta Magna, se puede verificar que este se encuentra íntimamente relacionado con los principios de No Confiscatoriedad e Igualdad ante la Ley, dado que el primero es el cimiento sobre el cual los otros dos pueden encontrar el mínimo necesario para que sean aplicados, al ser la base misma sobre la cual se podrá determinar si es que existe igualdad respecto a la aplicación de un tributo, o si, en todo caso, este tributo puede llegar a ser confiscatorio. Por ello, Fernández (2006) ha señalado que “no se puede hablar de igualdad o no confiscatoriedad sin aludir al concepto de capacidad contributiva, ello es así debido a que tanto el principio de no confiscatoriedad como el de igualdad son manifestaciones del principio de capacidad contributiva (p.174).

En síntesis, la capacidad contributiva es la base sobre la cual se puede medir igualdad existente en el sistema tributario, siendo que a su vez se utiliza para poder determinar si es que el mismo puede llegar a ser confiscatorio, por lo cual estos conceptos se encuentran íntimamente ligados. No obstante, la capacidad contributiva toma particular relevancia, dado que esta es la referencia inicial que se toma para la aplicación de cualquier gravamen en materia tributaria.

Respecto al IGV, ya se ha señalado que este es un impuesto cuya manifestación de riqueza gravada es el valor agregado y cuyo contribuyente es el llamado consumidor final. No obstante, debido a la técnica recaudatoria que posee el IGV, este impuesto va siendo percibido de forma “preliminar” durante las diversas etapas del proceso de producción y circulación de bienes y servicios, con lo cual se alcanza uno de sus principios técnicos propios, esto es, la recaudación satisfactoria al fisco, el cual complementa su estructura mediante la aplicación del crédito fiscal, alcanzando la neutralidad.

No obstante, si bien en principio la técnica por la cual se va recaudando el IGV apunta a ser neutral y permite que, en caso de evasión del impuesto en alguna de las etapas del proceso de producción de bienes y servicios, no se pierda el íntegro del impuesto a recaudar, dicha técnica también genera que exista una carga

financiera que van asumiendo los diversos agentes que intervienen en la cadena productiva.

Como se puede evidenciar, estos agentes reciben una carga que no se encuentra sustentada en su capacidad contributiva, dado que ellos no son considerados como consumidores finales, sino que únicamente son los obligados a asumir la carga financiera de acuerdo con la técnica recaudatoria del IGV, la cual se espera neutralizar con la aplicación del crédito fiscal.

Sin embargo, en muchas ocasiones, las empresas se encuentran ante escenarios diversos tales como etapas de inversión o pre-productiva, caídas en las ventas por coyunturas económicas o cierre de líneas de producción o servicios tales como bajo nivel de ventas, estos agentes no pueden liquidar su crédito fiscal, el cual termina aparcado, produciéndoles una pérdida de liquidez, que termina desnaturalizando al IGV por la supresión de su principal virtud, la neutralidad. En ese sentido, se evidencia que este aparcamiento del IGV no se genera en función a la capacidad contributiva del agente económico, sino que por el contrario es un menoscabo o sacrificio de su riqueza, el cual además de generar efectos confiscatorios, termina por incrementar los costos operativos de los diversos agentes económicos que participan en el proceso de producción y circulación de bienes y servicios.

Por ello, conforme se ha ido manifestando, estas distorsiones afectan significativamente a quien se encuentra obligado a asumir la carga financiera del IGV, puesto que los obliga a recurrir a métodos alternativos de financiamiento para poder costear sus operaciones, incrementando sus costos de manera significativa, lo que les genera un efecto confiscatorio.

Cabe señalar que estos efectos confiscatorios, sufridos por la pérdida de la neutralidad del IGV, son más evidentes en las micro, pequeñas y medianas empresas, puesto que estas se encuentran en una situación más frágil desde el punto de vista económico, dado que no cuentan con el respaldo de grandes grupos empresariales y los costos para financiarse mediante préstamos suelen ser mucho más altos.

Esta situación ha empeorado durante la pandemia, más aún si se considera que estos estratos empresariales solo pueden recuperar anticipadamente el IGV que corresponda a bienes calificados como activo fijo nuevo, que hayan adquirido en los últimos años, lo que en este contexto es muy poco probable, puesto que desde marzo del 2020 este grupo de empresas viene sufriendo los efectos de la pandemia y a duras penas han podido mantenerse en el mercado, siendo poco menos que imposible que a en este contexto puedan invertir en activo fijo nuevo.

Al respecto, conforme señala Spisso, citado por Fernández (2006), “No es suficiente que el fin perseguido sea lícito, sino que la medida debe ser adecuada y necesaria a ese fin, de manera que el mismo resulte proporcionado con respecto a la desigualdad que produce. Entre las distintas alternativas el legislador debe escoger la que menos agravio ocasiona al principio de capacidad contributiva (...)” (p. 196).

Por ende, aun cuando se entiende que por la técnica recaudatoria que posee el IGV, este impuesto debe seguir siendo percibido en las diversas etapas de la cadena de producción y circulación de bienes, no deja de ser menos cierto que, los agentes económicos que reciben la carga financiera de dicho impuesto no son los consumidores finales, por lo cual estos deben tener la posibilidad de acogerse a mecanismos tributarios que permitan que en los casos donde exista una distorsión en la neutralidad del IGV, esta pueda ser corregida, y de esta forma no se vean perjudicados económica ni financieramente.

En cuanto a al mecanismo de Recuperación Anticipada del IGV de la micro, pequeña y mediana empresa, bajo el ámbito de la Ley N° 30296 y D.L. N° 1463, son empresas con menores recursos financieros frente a las grandes empresas, que justamente le condiciona incurrir en mayores desembolsos para adquisición de determinados tipos de activos nuevos, afectando aún más su capacidad contributiva, de hecho, muchas de estas empresas quedan fuera este supuesto “beneficio” ya que sus necesidades de compras pudieran estar en la adquisición de otros bienes o servicios que este régimen no lo permite.



### **2.3.2 ¿Beneficio tributario o mecanismo para procurar la neutralidad del IGV?**

En este punto, cabe señalar que la exposición de motivos del Decreto Legislativo N° 973 señala que “Como en la mayoría de proyectos de inversión de larga maduración, la recuperación del impuesto pagado es sumamente lenta y además al inicio del recupero de cada inversión comprometida tiene lugar a largo plazo (una vez culminado el proyecto de inversión), el IGV pagado tiene un efecto negativo respecto de la inversión pues se transforma en un costo financiero al tenerse capital “estacionado”, lo que genera distorsiones en la técnica del Impuesto al Valor Agregado – IVA”.

Asimismo, la exposición de motivos también señala que “el IVA (IGV en el Perú) se encuentra estructurado para que sólo incida sobre el valor agregado en cada una de las etapas de la cadena de producción y distribución de bienes y servicios con el fin de impedir la acumulación del impuesto y la piramidación de los precios de los bienes y servicios gravados, siendo a través del mecanismo de traslación que se transfiere la carga del impuesto al consumidor final. Una de las características de este tributo es que el mismo es “neutral” y no debería afectar los precios relativos.”

Respecto a la neutralidad, en la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo N° 973 se cita a Jarach, el cual precisa que “La neutralidad de un impuesto significa que éste debe dejar inalteradas todas las condiciones del mercado o no provocar distorsiones de la oferta, de la demanda y de los precios, no sólo en las transacciones de bienes gravados, sino de todos los bienes y servicios” (el énfasis es nuestro).

En ese sentido, si bien la exposición de motivos antes citada comienza precisando ciertos aspectos que pueden ser vistos como relevantes para la aplicación de la recuperación anticipada del IGV en los proyectos con etapas de maduración prolongada, consideramos que estos mismos fundamentos también respaldan para que la recuperación anticipada sea vista como un mecanismo general y permanente que el IGV necesita para que este no se distorsione, o cuando lo haga,

esta distorsión pueda ser corregida y encausada, de tal manera que el IGV no pierda la neutralidad que le debe ser inherente.

Al respecto, queda en evidencia que la problemática central que busca solucionar la recuperación anticipada del IGV, es que este impuesto no pierda su neutralidad, por lo cual es indiferente que solo se pretenda justificar su aplicación cuando existen de por medio proyectos con grandes inversiones y etapas preproductivas prolongadas, puesto que estos solo se podría considerar como algunos de los innumerables supuestos en donde se presentan costos financieros que afectan al contribuyente.

Cabe señalar que con la recuperación anticipada del IGV lo único que se busca es un “adelantamiento” de lo que en principio se debe recuperar bajo la liquidación del crédito fiscal, puesto que de no aplicarse al IGV puede significar un costo financiero por la pérdida de liquidez para el contribuyente, con lo cual este impuesto se desnaturaliza, afectando tanto al contribuyente, que asume costos financieros para procurar su pago, como al consumidor o usuario final, el cual asumiría la carga económica ocasionada por la piramidación de precios.

Bajo esta premisa, no se encuentra una verdadera justificación teórica para que este mecanismo solo sea visto como un “beneficio” que se encuentre condicionado a aspectos puntuales para su acogimiento, sino que más bien este debe verse como un mecanismo que sirva para evitar que el IGV pierda su neutralidad, corrigiendo cualquier distorsión en la aplicación del mismo.

Asimismo, también es importante precisar que el efecto negativo causado por el costo financiero de asumir el pago del IGV, debido al aparcamiento de este, es un aspecto que se presenta no solo en proyectos con etapas preproductivas prolongadas, puesto que este también se genera en las micro, pequeñas y medianas empresas, cuyos periodos de aparcamiento de IGV – aunque puedan parecer mucho más cortos – le pueden producir una afectación mucho mayor que a las grandes empresas, ya que para estas últimas la liquidez inmediata les es vital para mantener sus operaciones.

Bajo ese contexto, la exposición de motivos del Decreto Legislativo N° 973 precisa que solo reconoce este “beneficio” durante la etapa preproductiva, puesto que considera que una vez que se produzca ingresos por la explotación correspondiente, el mecanismo de traslación del impuesto, producirá que el IGV de las adquisiciones sea absorbido mediante su aplicación como crédito fiscal. No obstante, como ya se ha visto, existen muchos otros casos en los que puede existir un efecto financiero adverso para el contribuyente, que se sustenta en la pérdida de liquidez por el aparcamiento del IGV.

Finalmente, cabe aclarar que si bien a lo largo de la presente tesis se viene desarrollando las diferencias entre el régimen de recuperación anticipada general y el aplicado únicamente para las micro, pequeña y medianas empresas, es importante dejar en claro en este acápite que consideramos que la recuperación anticipada que en el fondo no debe ser vista como un “beneficio” sino que debe verse como una mecanismos que permite corregir las distorsiones del IGV, por lo cual esta debe ser aplicada de forma general para todo negocio y sector, implementándose claro está, con las precisiones y diferencias que correspondan, según los criterios técnicos y objetivos que vayan en concordancia con el Principio de Igualdad ante la Ley aplicable en materia tributaria.

En ese sentido, ha quedado evidenciado que el régimen especial regulado en el Decreto Legislativo N° 973, únicamente se enfoca y prioriza en proyectos con una inversión significativa, los cuales únicamente pueden ser realizados por el estrato de las grandes empresas, dejando de lado a las micro, pequeñas y medianas empresas. No obstante, conforme se ha venido desarrollando en la presente investigación, se corrobora que las micro, pequeñas y medianas empresas también necesitan ser consideradas en un régimen permanente de devolución anticipada del IGV – y no únicamente excepcional, como actualmente se encuentra regulado - dado que esto permite evitar que el IGV se distorsione y pierda su neutralidad característica, y además, porque dichas empresas requieren con mayor premura los flujos de liquidez que las devoluciones del IGV les puedan proporcionar, con la finalidad de que estos puedan ser invertidos en sus operaciones.

### **2.3.3 Legislación comparada con Latinoamérica y España**

A continuación, desarrollaremos el análisis de la regulación del Impuesto General a la Ventas en algunos países de América Latina y España, los cuales brindarán un aporte importante al presente trabajo de tesis, puesto que permitirá determinar cómo estos países regulan este impuesto y si contemplan algún mecanismo de recuperación del Impuesto general a las ventas aplicadas a empresas que se encuentren en cualquier circunstancia o escenario al cual se le pueda aplicar este tipo de régimen, independientemente de su tamaño o volúmenes de ingresos, que nos permita efectuar un análisis comparativo con el Régimen de Recuperación del IGV en el Perú.

Esta información ha sido recogida de la Secretaria Ejecutiva del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT publicado con el Título “Impuesto al Valor Agregado en América Latina” de Junio del 2014. Para efecto de este análisis se considerará el termino Impuesto al Valor Agregado (IVA) equivalente al Impuesto General a las Ventas en el Perú.

Observaremos del análisis efectuado que en América Latina el IVA se paga sobre el precio de los bienes y servicios que se adquieren, teniendo diferentes alícuotas, estableciéndose en algunos países una tasa única y en otros una tasa diferenciada, conforme a lo siguiente:

#### **2.3.1.1 Argentina**

El impuesto al Valor Agregado de este país es regulado por el Decreto N° 280/97 y señala que este impuesto se aplica a la venta y servicios dentro del territorio del país, así mismo grava la importación de bienes y utilización de servicios de no domiciliados cuya utilización o explotación se de en Argentina.

Para esta legislación señala que se considera venta a toda transferencia a título oneroso o que impliquen transmisión de dominio. En este país, las alícuotas son una de las más altas de Latinoamérica, siendo de dos tipos una tasa general y otras de carácter diferenciado, la alícuota general es 21% y las diferenciadas son de

27% que aplica a la venta de gas y energía eléctrica y otra alícuota menor de 10.5% que aplica a una serie de servicios específicos tales como venta de animales, venta de alimentos, servicios médicos, entre otros. Entiéndase que aplica una menor alícuota a la venta de bienes y servicios de necesidad primaria para la población.

Por otro lado, Argentina cuenta con un régimen de Exportación de Bienes y servicios, lo que permite al exportador recuperar el IVA que hubiera pagado o facturado por la adquisición de bienes y servicios destinados a la exportación.

En relación, al requisito para ejercer el crédito fiscal, se establece que el importe del impuesto esté debidamente discriminado, con liquidación mensual o anual dependiente del tipo de contribuyente, incluso se tiene una excepción de un año calendario optativo para quienes desarrollen ciertas actividades que señale la Ley.

### **Regímenes Especiales del IVA: Devoluciones en Argentina**

Argentina cuenta con un Régimen de Reintegro a los turistas por las compras que efectúen en el país.

Por otro lado, cuenta con un Régimen de Devolución Parcial del 4.13% por las adquisiciones efectuadas vía Tarjetas de Débito para operaciones de hasta USD1,000 siendo una condición que estas operaciones sean realizadas en el sistema financiero argentino y que deben ser compras efectuadas por consumidores finales. Este régimen de devolución parcial del IVA resulta interesante, puesto que podría ser un mecanismo para incentivar el consumo, asimismo promueve la bancarización al estimular el uso del sistema financiero por parte del consumidor final.

En el año 2017 mediante la Ley N° 27430 se crea el “Nuevo Régimen de Devolución de Crédito” que sería equivalente al Régimen de Recuperación Anticipada en nuestro país. El objetivo de este régimen es subsanar un problema de acumulación de crédito fiscal para las empresas que encaran proyectos de inversión de capital permanente, es decir por esta acumulación de crédito a favor de IVA (“técnico”), proveniente de la compra, construcción, fabricación,

elaboración o importación definitiva de bienes de uso -excepto automóviles y la solicitud se puede materializar cada 6 meses. A diferencia del Régimen Peruano el cual permite efectuar la solicitud con periodicidad mensual, siendo más beneficioso para las empresas, puesto que recuperan rápidamente el fondo de capital para continuar con las inversiones y operaciones.

### **2.3.1.2 Bolivia**

El impuesto al Valor Agregado en el Estado Boliviano se aplica a las ventas de bienes en el territorio del país, contratos de obra y prestación de servicios realizados en ese país, además se encuentran gravadas las importaciones definitivas.

La ley del IVA boliviano contempla operaciones excluidas del ámbito de aplicación de este impuesto, siendo lo más resaltante que no están comprendidos los intereses que paga el sistema financiero boliviano, las operaciones de compra – venta de acciones y transferencias producto de la reorganización de sociedades, además de otras operaciones que precisan las normas tributarias bolivianas.

En cuanto a las alícuotas del IVA solo tiene una tasa de 13%, sin embargo, se ha establecido determinadas actividades económicas gravadas con tasa “Cero”, las cuales están incluidas dentro de las actividades que no otorgan derecho al crédito fiscal.

En relación a las Exportación cuenta con una Ley de Exportaciones, la cual define como exportación definitiva a la comercialización fuera del territorio, además se considera exportación definitiva de bienes y servicios a todos los actos que son remitidos fuera del país para su posterior retorno.

#### **Regímenes Especiales del IVA: Devoluciones en Bolivia**

La normativa contempla la devolución del impuesto pagado solo para el caso de la Exportación de Bienes y Servicios, siendo en ese sentido muy similar al

de nuestro país. También, existe un régimen especial de devolución para el sector minero metalúrgico que contempla un límite de monto máximo de devolución.

Por otro lado, el sistema tributario de Bolivia contempla tres tipos regímenes especiales o promocionales para los pequeños contribuyentes, a los cuales se le aplica un monotributo que consolida la liquidación del IVA, el impuesto a las transacciones financieras y sobre las utilidades de las empresas

- Régimen Tributario Simplificado dirigido a comerciantes minoristas.
- Sistema Tributario Integrado, el cual se aplica al transporte público.
- Régimen Agropecuario Unificado (RAU), dirigido al sector agrícola y pecuario.

Finalmente, es importante señalar que Bolivia no contempla un régimen de recuperación Anticipada del IVA durante la etapa pre operativa.

### **2.3.1.3 Chile**

El Impuesto al Valor Agregado está regulado por el Decreto Legislativo N° 825, el cual señala que el impuesto grava los siguientes hechos económicos: i) la venta, entendido como la transferencia a título oneroso independiente de la denominación que se le den, ii) el servicio, considerado como la acción o prestación por la cual se percibe un interés, prima u otra forma de pago o remuneración.

Así mismo se señala hechos económicos especiales entre los cuales los principales son: las importaciones, aportes a sociedades, retiro de bienes, el arrendamiento y/o subarrendamiento, entre otros hechos imponibles.

El Decreto Legislativo señala que están gravadas la venta de bienes ubicados en territorio chileno, así como los servicios prestados o que sean utilizados en el país. Así también, el régimen tributario chileno contempla operaciones exentas, las cuales están señaladas taxativamente, siendo las principales, el transporte de pasajeros, los establecimientos de educación, servicios financieros, servicios de salud, entre otras.

Por otro lado, también se señalan áreas geográficas con exenciones, tales como las ventas y servicios efectuados en la Isla de Pascua, zonas francas y bases ubicadas en Territorio Antárticos chilenos, así como las ventas que se realicen a compañías ubicadas en Navarino y Tierra del Fuego.

En cuanto a la alícuota, Chile tiene una tasa general del 19% y luego tasas diferenciadas, además se considera tasas adicionales para la venta de determinados bienes suntuarios, así como contempla tasas adicionales a la venta o importación de bebidas alcohólicas.

El impuesto es multifásico, de liquidación mensual, con excepción a un Régimen Simplificado donde el periodo de liquidación es trimestral.

#### **Regímenes Especiales del IVA: Devoluciones en Chile**

Dado que el régimen tributario chileno tiene un régimen de exportación, el exportador tiene derecho a recuperar el IVA que pago por lo bienes o servicios que fueron destinados a esta actividad.

Se puede señalar que se cuentan con créditos especiales relacionados con el IVA como son el Crédito especial para la construcción de las viviendas, el cual se aplica sobre el impuesto a la renta.

En cuanto a un sistema o régimen de recuperación anticipada, Chile cuenta con un sistema de devoluciones de remanente del IVA, correspondiente al crédito fiscal por inversiones en activos fijos regulados por el artículo 27 Bis del D. Ley N° 825

#### **2.3.1.4 Colombia**

La Ley N° 1607 de diciembre del 2012, señala que el Impuesto al Valor Agregado aplica sobre la venta de bienes corporales, servicios prestados en el país,



así como la importación de bienes. En relación al ámbito de aplicación los hechos económicos deben concretarse dentro del territorio colombiano.

El régimen tributario colombiano establece una lista de bienes y servicios como operaciones exentas al impuesto, básicamente la lista señala bienes como productos agrícolas medicamentos, transacciones en zonas francas, servicios públicos y servicios de salud.

En relación a las alícuotas, el sistema colombiano ha establecido una tasa general de 16% y una tasa diferenciada de 5% para productos específicos como el café, trigo, chocolates, entre otros bienes, así como al almacenamiento de productos agrícolas.

### **Regímenes Especiales del IVA y Devoluciones en Colombia**

El régimen tributario de Colombia contempla la devolución del IVA pagado por los exportadores por la compra de bienes, servicios e importaciones. Además , cuenta con un régimen de Reintegros para los productores de bienes exentos al impuesto al Valor Agregado bajo una serie de requisito a cumplir. Asimismo, cuentan regímenes simplificados para comerciantes y artesanos minoristas bajo limites establecido.

La normativa tributaria dispone de un mecanismo de recaudación de retención del impuesto bajo una tasa del 15% existiendo otros supuestos en que la retención será el 100% del impuesto.

Finalmente, Colombia no contempla un régimen de recuperación Anticipada del IVA durante la etapa pre operativa de la empresa o que sea aplicable a cualquier otro régimen.

#### **2.3.1.5 Costa Rica**

En Costa Rica el impuesto al Valor Agregado está regulado por la Ley N° 6826 Ley de Impuesto al Valor Agregado. La tasa impositiva es del 13%, la cual

es baja en relación a otros países latinoamericanos, la cual recae sobre las ventas de bienes y prestación de servicios, teniendo alícuotas especiales para: i) la venta de madera 10% y ii) consumo de energía electrónica residencial 5%; es importante destacar que estas tasas reducidas por un lado buscan beneficiar la producción maderera y una particularidad sobre esta es que al consumo de energía se le reduce la carga tributaria al consumidor final.

### **Régimen Especiales del IVA y Devoluciones en Costa Rica**

En el caso de Costa Rica, si cuenta con un régimen de recuperación anticipada, el cual aplica durante la etapa pre operativa, siempre y cuando el contribuyente esté previamente inscrito como tal en el Registro Único Tributario.

#### **2.3.1.6 España**

En este país el Impuesto al Valor Añadido tiene una tasa Estándar del 21% sin embargo tiene una tasa reducida a ciertos bienes y servicios básicos, tal como 10% a los alimentos y bebidas para el consumo humano o animal, así como productos farmacéuticos, entre otros bienes, y tasa del 4% como por ejemplo para bienes y servicios para personas minusválidas.

En cuanto al ámbito de aplicación este alcanza al suministro de bienes y servicios, la importación de bienes y las adquisiciones intracomunitarias. El IVA es aplicable en la Península e Islas Baleares no siendo aplicable en Canarias, Ceuta y Melilla y tributan todas las empresas que operan en el Estado Español. Para el caso de las empresas extranjeras que venden a este país mediante el internet en la medida que la facturación anual sea inferior a 35,000 EUR no requieren estar registradas para el pago de este impuesto.

La declaración y pago se realiza trimestralmente, a menos que las ganancias en el período previo superen aproximadamente 6 millones EUR —en ese caso, se deben declarar mensualmente a través del sistema de electrónico de declaración de IVA.

### **Regímenes Especiales del IVA y Devoluciones en España**

En el modelo tributario español, si el resultado del IVA soportado resulta a favor de la empresa, esta puede optar por la compensación o la devolución, es decir la empresa presentará una declaración donde indicará si opta por solicitar la devolución o compensación del saldo negativo en las liquidaciones siguientes.

Por tanto, España no cuenta con Régimen Especial de Recuperación Anticipada del IVA, ya que basta que la empresa liquide el Impuesto y en caso tenga un saldo a favor de Crédito Fiscal solicitado a devolución.

A continuación, observaremos un cuadro comparativo del Régimen Tributario del Impuesto al Valor Agregado en los países de América Latina y España

Pais	Hecho Imponible	Territorialidad	Alicuota	Regimenes Especiales	Regimen de Recuperacion Anticipada
Argentina	Ventas , Servicios e Importaciones	Venta de Bienes y Servicios utilizados en el pais	IVA General 21% - IVA diferencial 10.5%	1) Exportacion de Bienes. 2) Regimen de Reintegro de turistas. 3) Devolucion 4.13%	Regimen de creditos fiscales de IVA por compras de bienes de uso
Chile	Ventas , Servicios e Importaciones	Venta de Bienes y Servicios utilizados en el pais	IVA General 19% y tasas adicionales a las venta	1) Exportacion de Bienes. 2) Creditos especiales para construccion de viviendas	Sistema de devoluciones de remanente de IVA por inversiones en activos fijos .
Peru	Ventas , Servicios e Importaciones	Venta de Bienes y Servicios utilizados en el pais	IVA General 18%	1) Exportacion de Bienes y Servicios	Cuenta con 2 Regimenes : 1) Regimen de Recuperacion Anticipada del IGV para empresas en Etapa Preoperativa. 2) Regimen de Recuperacion Anticipada del IGV para compras de bienes de capital para MYPES
Colombia	Ventas , Servicios e Importaciones	Venta de Bienes y Servicios utilizados en el pais	IVA general 16% e IVA diferencial 5%	1) Devolucion IVA exportadores. 2) Reintegro para bienes excentos al IVA	NO
Bolivia	Ventas , Servicios e Importaciones	Venta de Bienes y Servicios utilizados en el pais	IVA Unico 13%	1) Exportacion de Bienes. 2) Regimen de devolucion del sector minero. 3) Regimenes especiales y promocionales a pequeños contrinuyentes	NO
Costa Rica	Ventas , Servicios e Importaciones	Venta de Bienes y Servicios utilizados en el pais	IVA general 13% e IVA diferencial 10 % y 5%	1.- Devoluciones a favor de productores	1) Devolucion de Credito Fiscal cuando acumule 3 meses de saldo a favor. 2)Regimen de Recuperacion Anticipada de IGV en etapa preoperativa
España	Ventas y Servicios e Importacion de Bienes	Ventas y Servicios en el territorio Español (Excepcion Canarias,Ceuta y Melilla)	IVA general 21% e IVA diferencial 10 % y 4%	Permite la Devolucion o Compensacion del IVA con la Liquidacion del Impuesto	NO

En base a este cuadro comparativo podemos concluir que el Régimen Tributario respecto del IVA en todos los Países analizados tiene los mismos ámbitos de aplicación, hecho imponible y territorialidad, además aplican un mecanismo similar para derecho al uso al crédito fiscal.

Se evidencia que existe un tratamiento diferenciado en la alícuotas siendo Argentina quienes tiene alícuota más alta (29%) y Bolivia junto a Costa Rica quienes tienen alícuotas más bajas (13%).

En relación a los regímenes especiales para recuperación o devolución del IVA vemos que Argentina y Chile cuentan con un régimen anticipado del IVA que permite a las empresas recuperar el Crédito Fiscal acumulado por las compras de bienes del activo fijo, similar al régimen peruano de recuperación anticipada para las micro, pequeñas y medianas empresas. Sin embargo, observamos que solo el

Perú y Costa Rica cuentan con un Régimen Especial de recuperación Anticipada del IGV por las adquisiciones y bienes adquiridos durante la Etapa pre-operativa.

Nuestra apreciación crítica es que este régimen de Recuperación Anticipada del IGV no es aplicada por la mayoría de países latinoamericanos, lo cual evidencia el bajo nivel de apoyo a las empresas ya sea grandes, medianas o pequeñas, con este mecanismo que incentiva la inversión y el financiamiento del capital de trabajo sobre todo en la etapa pre operativas y también cuando la empresa ya está en el normal funcionamiento de sus operaciones.

Por otro lado, la legislación peruana a diferencia de la legislación española, no permite la devolución del IVA soportado como crédito fiscal al cierre de la liquidación del impuesto, bajo este contexto, para el contribuyente peruano se genera un perjuicio financiero, puesto que, si este impuesto es recuperado, este podría ser destinado como de capital de trabajo.

### **Las Micro, Pequeñas y Mediana en el Perú y en Latinoamérica**

En el Perú de acuerdo la publicación del Ministerio de la Producción en su página web: señala que este hasta el año 2019 este segmento empresarial de micro, pequeñas y medianas empresas (Mipyme) representa el 99,6% del total de empresas formales en la economía peruana distribuido de la siguiente forma:

Microempresas	96.04%
Pequeñas	3.44%
Medianas	0.12%

De las cuales el 87,9% de ellas se dedican a la actividad de comercio y servicios, y el resto (12,1%) a la actividad productiva (manufactura, construcción, agropecuario, minería y pesca).

Las Mipyme generan el 59% de la Población Económicamente Activa ocupada, considerándose como la fuente generadora del empleo., siendo que 8 de cada 100 personas de la PEA ocupada son conductoras de una Mipyme formal.

En relación al acceso a las operaciones financieras, señalan que sólo un 5,5% de las Mipyme acceden al sistema financiero regulado. De las cuales, las pequeñas y microempresas representan el 49,4% y 41,5% respectivamente.

### EVOLUCIÓN DE LAS MIPYMES FORMALES, 2015 - 2019



Nota: El estrato empresarial es determinado de acuerdo con la Ley N° 30058  
Fuente: SUNAT, Registro Único del Contribuyente 2015 - 2019  
Elaboración: PRODUCE - OGEIEE

Señala así mismo esta publicación que en los últimos cinco años (2015-2019) el número de empresas formales de este segmento empresarial se ha incrementado en un promedio anual de 8,4%. Sin embargo, persiste un alto porcentaje de informalidad, ya que el 36.9% de las MYPE no están inscritas en SUNAT.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) publicó el trabajo denominado “Políticas para Pymes competitivas en la Alianza del Pacífico y Países Participantes del América el Sur” en el año 2019, el cual señala que las micro, pequeñas y medianas empresas cumplen un papel fundamental en desarrollo de la región y esenciales en la inclusión para el desarrollo de las economías, existiendo un desafío para los gobiernos de formular políticas y establecer objetivos que permitan su fortalecimiento.

Este estudio comprende siete economías evaluadas: Argentina, Chile, Colombia, Ecuador, México, Uruguay y Perú, de la cual se ha determinado que la gran mayoría de las empresas 99.5% son Pymes, cuyos Estados deben hacer frente al gran sector informal como parte integral de la estructura económica, lo cual genera un impacto negativo en el desarrollo de la región. Nos señala este trabajo los siguientes puntos a considerar en cuanto al contexto económico de las empresas Pyme en América Latina:

- América Latina enfrenta desafíos para lograr que estas empresas tengan un crecimiento sostenible e inclusivo.
- América Latina, tiene muchas empresas Pyme, sin embargo, de baja productividad.
- En la mayoría de Países de Latinoamérica participan en sectores de bajo valor agregado, estando expuestas a operar con bajas tasas de rentabilidad.

Sostiene este estudio que las Pymes son particularmente vulnerables antes asimetrías de información, que afectan sus accesos al financiamiento de créditos.

Todos los países de Latinoamérica han adoptado la denominación oficial PYME para este segmento de empresas, no obstante, pueden tener distintos parámetros, ya sea en base a su facturación anual, activos, número de empleados, etc.

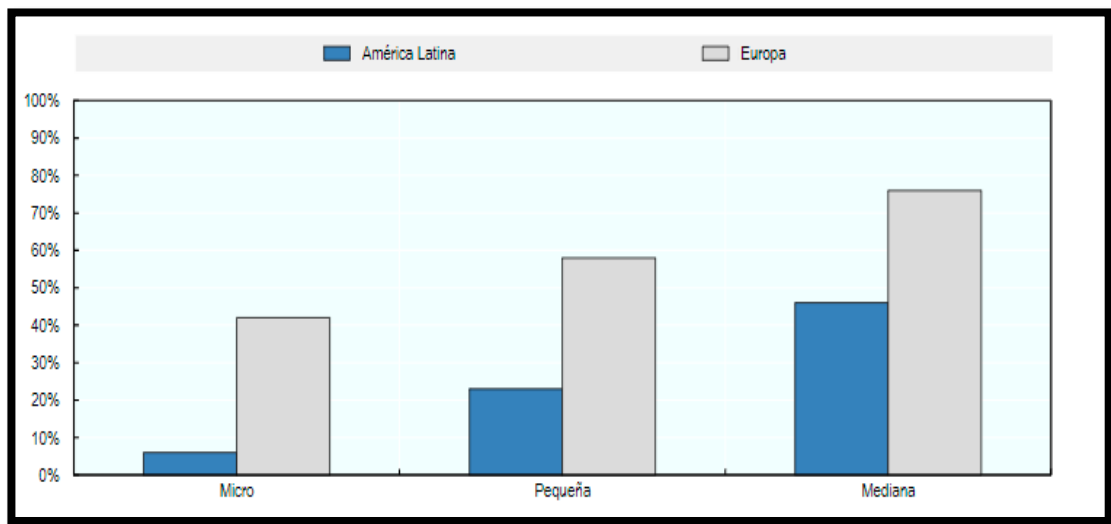
Región	País	Definiciones		
		Micro	Pequeña	Mediana
Alianza del Pacífico	<b>Chile</b>	Facturación: hasta 2.400 UF1	Facturación: entre 2.400 y 25.000 UF	Facturación: entre 25.000 y 100.000 UF
	<b>México</b>	Hasta 10 empleados Facturación: hasta 4 millones de MXN	Entre 11-502 empleados Facturación: entre 4 y 100 millones de MXN	Entre 51-250 empleados3 Facturación: entre 100 y 250 millones de MXN
Alianza del Pacífico / Comunidad Andina	<b>Colombia</b>	Hasta 10 empleados Facturación: activos totales, sin incluir vivienda, tienen un valor igual o menos a 500 veces el del salario mínimo mensual del momento	Entre 11 y 50 empleados Facturación: activos totales, sin incluir vivienda, tienen un valor entre 501 y 5.000 veces el del salario mínimo mensual del momento	Entre 51 y 200 empleados Facturación: activos totales, sin incluir vivienda, tienen un valor entre 5.001 y 30.000 veces el del salario mínimo mensual del momento
	<b>Perú</b>	Facturación: hasta 150 UIT 4	Facturación: entre 151 y 1.700 UIT	Facturación: entre 1.701 y 2.300 UIT
Comunidad Andina	<b>Ecuador</b>	Entre 1 y 9 empleados Facturación: hasta USD 100.000	Entre 10 y 49 empleados Facturación: entre USD 100.001 y USD 1.000.000	Entre 50 y 199 empleados Facturación: entre USD 1.000.001 y USD 5.000.000
		Activos: hasta USD 100.000	Activos: entre USD 100.001 y USD 750.000	Activos: entre USD 750.001 y USD 3.999.999
	<b>Argentina</b>	Entre 5 y 15 empleados, dependiendo del sector5 Facturación: hasta 3.800.000-15.800.000 ARS, dependiendo del sector	Hasta 10-60 empleados, dependiendo del sector Facturación: hasta 23.900.000-95.000.000 ARS, dependiendo del sector	Grupo A: Hasta 50-235 empleados, dependiendo del sector Facturación: hasta 182.400.000-661.200.000 ARS, dependiendo del sector Grupo B
MERCOSUR				Hasta 215-655 empleados, dependiendo del sector Facturación: entre 289.300.000 ARS y 1.140.300.000 ARS, dependiendo del sector
	<b>Uruguay</b>	≤ 4 empleados Facturación: hasta 2.000.000 UI6	Entre 5-19 empleados Facturación: hasta 10.000.000 UI	Entre 20-99 empleados Facturación: hasta 75.000.000 UI

Fuente: OCDE Estudio Políticas para Pymes competitivas. Año 2019

Entre los hallazgos más importantes que nos muestra este estudio de la OCDE encontramos que las Pymes en América Latina operan en sectores de servicios tradicionales, con altos niveles de informalidad y alta brecha de productividad.



El siguiente Grafico nos muestra la Productividad interna de las micro, pequeñas y medianas empresa relativa a empresas grandes. Podemos apreciar que la brecha de productividad entre este sector en Latinoamérica frente a la gran empresa es más alta que en Europa.



Fuente: OECD Políticas para Pymes competitivas en la Alianza del Pacífico y países participantes de América del Sur.

Nuestra apreciación crítica es que los gobiernos en América Latina no han desarrollado políticas suficientes que impulsen el crecimiento sostenido de las micro, pequeñas y medianas empresas.

Por otro lado, Emilio Zevallos en la edición 79 de la Revista de la CEPAL en el año 2003, publicó un informe titulado las “Micro, Pequeñas y Medianas empresas en América Latina” en el cual se señala que la situación de las Micro, Pequeñas y Medianas empresas en Latinoamérica revela significativos vacíos en políticas públicas y acciones de fomento, así como un escenario de interesantes posibilidades.

Zevallos señala tres componentes que tipifican el entorno de las empresas de menor tamaño en la región:

- a) La permanente inestabilidad de las economías no permite el fomento la inversión y distorsiona los precios relativos, con ello afecta la estructura de incentivos, deteriorando la confianza en el desempeño económico de las empresas.
- b) Existe una falta comprensión por parte de los gobiernos de la problemática de las medianas y pequeñas empresas.
- c) La poca eficacia de los mecanismos institucionales del Estado (estructura) para resolver los dilemas de política pública en el ámbito empresarial.

En lo que respecta a la inestabilidad económica, señala Zevallos que son los gobiernos en colaboración con la iniciativa privada, las organizaciones intermedias y otros interlocutores sociales válidos los que deben definir un rumbo de mediano y largo plazo, generar acuerdos mínimos y tomar medidas consistentes con esos propósitos. La acción de las organizaciones intermedias es periférica y se limita a apoyar las medidas que tiendan a generar estabilidad (económica y política) en las economías nacionales.

Nuestra conclusión es que las inestabilidades de las economías de los países en Latinoamérica influyen significativamente en la actividad económica de las empresas, siendo las que sufren mayor impacto las micro, pequeñas y medianas empresas en comparación a las grandes empresas, ya que tienen menos mecanismo de defensa frente a las fluctuaciones económicas.

### **Marco Estratégico en Políticas Pymes en España 2030**

El Ministerio de Industria, Comercio y Turismo del Gobierno Español en un trabajo conjunto con la Secretaria General de la Industria de la pequeña y mediana empresa publicaron el “Marco estratégico el Política de PYME 2030” en abril del 2019, el mismo que contiene un diagnóstico y líneas de actuación sobre los pilares en los que se buscan que las micro, pequeñas y medianas empresas desarrollen como son:

- El emprendimiento
- La gestión empresarial y talento
- Marco regulatorio

- La financiación
- Innovación y digitalización
- Sostenibilidad
- Internacionalización
- Sistema de gobernanza.

En España, las Pymes están conformadas por el 99,8% de las empresas, y el 62% del Valor Añadido Bruto (VAB), la cual está 5 puntos porcentuales por encima de la media de la UE28. Dentro de las pymes, destaca la mayor aportación al VAB en España de las microempresas de 0 a 9 asalariados (26,7%, frente al 20,7% de la media de la UE).

	España	UE28
Microempresas (0-9 asalariados)	26,7%	20,7%
Pequeñas (10-49 asalariados)	17,7%	17,8%
Medianas (50-249 asalariados)	17,9%	18,3%
<b>PYME (0-249 asalariados)</b>	<b>62,2%</b>	<b>56,8%</b>
Grandes (250 o más asalariados)	37,8%	43,2%
<b>TOTAL</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>
Fuente: Comisión Europea, 2018 SBA Fact Sheet Spain. Estimaciones para 2017 basadas en datos de Eurostat.		

Son estas aportaciones importantes al Valor Agregado que hace relevante para el Gobierno Español implementar para las Pymes estas reformas contempladas en la Agenda 2030 de Desarrollo Sostenible de las Naciones Unidas, y que recoge medidas tan importantes como el Fomento del Ecosistema Español de Innovación.

Nuestra apreciación crítica es que las micro, pequeñas y medianas empresas son importantes en todas las economías, siendo incluso las mayores empleadoras, por tanto, los gobiernos deben darle las mismas relevancia e importancia que las grandes empresas. En este sentido, España a pesar de los altibajos por los que ha pasado muestra interés y una estrategia de crecimiento sostenido mediante este Plan Estratégico a largo plazo que busca fortalecer e impulsar a este sector empresarial.

#### **2.3.4. El costo - beneficio de los regímenes de recuperación anticipada del IGV**

Se puede indicar que la recuperación anticipada del IGV como hecho sustancial general representa para los contribuyentes un mecanismo que beneficia y les permite manejar y medir la idea de llevar a cabo una inversión en activos de capital. Los mecanismos para recuperar de forma acelerada el crédito fiscal que se genera producto de la compra de activos o formulación de un nuevo proyecto, permiten utilizar el crédito fiscal de forma progresiva a razón de las actividades comerciales que realice el contribuyente mensualmente.

Estos regímenes de recuperación, incentivan al micro, pequeño y mediano contribuyente a invertir en su actividad económica, en favor de una mayor productividad y beneficio, además del hecho que permite rescatar una parte de liquidez comprometida al momento en que se realizó la inversión. De acuerdo a lo descrito en el Decreto Legislativo N° 973, el mencionado régimen o “beneficio” está destinado a contribuyentes que realizan inversiones de gran envergadura en proyectos con etapas pre operativas que poseen largos periodos de maduración. Estas formalidades se encuentran totalmente alejadas de la real capacidad de inversión de las micro, pequeñas y medianas empresas de nuestro país.

Asimismo, a propósito de la promulgación de la Ley N° 30296 y el Decreto Legislativo N° 1463, el Estado peruano extiende ese tipo de beneficio a una masa mayor de contribuyentes (micro, pequeñas y medianas empresas) con el objeto de motivar la inversión en nuevos activos, acceder a la recuperación de liquidez en forma de crédito fiscal, incentivar el consumo desde el lado de los micro, pequeños y medianos contribuyentes y principalmente atenuar el impacto económico y social negativo causado por la pandemia (COVID-19) en nuestro país.

Se debe subrayar que la promulgación del Decreto Legislativo N° 1463 no solo representa el simple hecho de promover la inversión con la ampliación del plazo y ámbito de aplicación del beneficio, sino también en salvaguardar a las microempresas y pequeñas empresas que realizaron la compra o renovación de activos para generar productividad o control de tiempos de pandemia.

De los puntos y argumentos que se mencionen en el presente documento, esperamos sostener que la ampliación del régimen de devolución anticipada a las medianas y pequeñas empresas, representa un tipo de política fiscal expansiva que busca incentivar la inversión privada desde la óptica fiscal, sin representar un costo para el tesoro público. Además, como se ha planteado a los capítulos precedentes, el mecanismo de recuperación anticipada del IGV no debe ser visto únicamente como una ayuda económica a los contribuyentes para alentar inversión y consumo de bienes de capital, sino también como un mecanismo que debe ser implementado de forma permanente para los micro, pequeños y medianos contribuyentes de nuestro país, con lo cual también se estaría cumpliendo con la característica técnica más importante del IGV, la neutralidad. Ello debido a que, conforme se ha venido sosteniendo a lo largo de esta investigación, este mecanismo contribuye a evitar las distorsiones que puede llegar a tener el IGV en su aplicación, permitiendo reencausar al mismo.

Bajo el contexto socioeconómico y global que venimos atravesando desde el año 2020 a consecuencia del Covid-19, el Estado peruano ha puesto en marcha medidas de carácter económico y fiscal con la finalidad de atenuar los efectos de la pandemia en la economía nacional. Una de estas medidas es el Decreto Legislativo N° 1463, el cual consiste en ampliar la vigencia de la ley que promueve la reactivación hasta el 31 de diciembre del 2023 y, a su vez, amplía el ámbito de aplicación a contribuyentes que se encuentren en el régimen de la mediana empresa bajo este mecanismo hasta el 31 de diciembre 2021. Consideramos que ampliar el espacio del beneficio tributario a una masa mayor de contribuyentes, revela la aplicación de una política fiscal expansiva desde el manejo fiscal con el espíritu de incentivar la inversión privada desde la vida económica de las micro, pequeñas y medianas empresas.

Los micro, pequeños y medianos inversionistas requieren de recursos bancarios o dinerarios para financiar pago de acreencias durante el tiempo que dure la puesta en marcha de un proyecto o adquisición de un activo de capital nuevo, por lo que los mecanismos de recuperación anticipada del IGV les permiten ofrecer al inversionista la oportunidad de tener dinero fresco para la puesta en operación de

un proyecto, activo de capital nuevo o para continuar reinvertiendo en la propia micro, mediana o pequeña actividad empresarial.

El contribuyente puede encontrar en el régimen no sólo un mecanismo tributario para recuperar el IGV sino un beneficio financiero permanente que puede hacer más dinámico el retorno del recurso líquido. Dicho en otras palabras, genera un alivio al atraer a la micro, pequeña y mediana empresa un menor costo de financiamiento que finalmente se vería reflejado al incrementar del beneficio del micro, pequeño o mediano contribuyente y/o del consumidor final del bien o servicio.

Asimismo, podemos indicar que los mecanismos de recuperación anticipada del crédito fiscal contribuyen en el incremento de la recaudación fiscal, a través del crecimiento de la masa tributaria con micro, pequeños y medianos empresas, al configurar un espacio favorable para insertar al sistema tributaria a contribuyentes que desarrollan sus actividades económicas en sectores con alto grado de informalidad y a la vez fomentar la creación o formalización del empleo directo.

Conforme ya se ha señalado, una de las conclusiones del trabajo de investigación de Carpio, J. y Oscanoa, J. (2017) precisa que el impacto financiero y tributario del régimen de recuperación anticipada en las MYPE procura resultados favorables en los niveles financiero y tributario en las micro y pequeñas empresas de una muestra segmentada. Asimismo, en dicha investigación se utilizó la herramienta de flujo de caja libre para evidenciar resultados positivos en la disposición de la liquidez y beneficios de las operaciones regulares de las micro y pequeñas empresas sectorizadas, con lo cual se plasma el efecto positivo que puede alcanzar dicho régimen. Debido a ello, se manifiesta la importancia de mantener de forma permanente el régimen de recuperación anticipada de IGV para las micro, pequeñas y medianas empresas, pero siempre que el mismo sea debidamente difundido para que sus beneficios puedan plasmarse de forma general y contribuya la formalización y promoción de inversión a pequeña escala.

Cabe precisar que, en el Decreto Legislativo N° 1463 incorpora al régimen de recuperación anticipada del IGV a las medianas empresas con ingresos anuales de 300 UIT hasta 2300 UIT. De acuerdo, a la exposición de motivos de dicha norma, la medida no solo incrementa en 47 mil contribuyentes como beneficiados del régimen sino también se generan más de un millón puestos de empleo, lo cual atenúa el efecto negativo generado por la crisis sanitaria producida por el COVID-19. En ese sentido, es consecuente afirmar que la incorporación de nuevos contribuyentes a la base fiscal favorece a la reactivación económica, a la generación de empleo e incluso a mejorar los niveles de recaudación. Sobre este punto la Administración Tributaria debe ampliar su alcance hacia guiar y acompañar en los procesos de formalización y no solo cumplir un papel de fiscalizador y sancionador riguroso ante infracciones desproporcionadas.

Es precisamente este tipo de aspectos que desincentivan la aún temible iniciativa de formalización por parte de los emprendedores en el país. Ante ello, los mecanismos de recuperación del IGV proporcionalmente regulados y difundidos, así como la simplificación de las barreras de acogimiento, tienen un efecto positivo en la atracción e incremento de la inversión de pequeña escala a la economía del país y en consecuencia se amplía de una manera saludable y sostenible la base tributaria.

## **CAPITULO III. MARCO METODOLÓGICO**

### **3.1. Diseño de Investigación**

El diseño de la investigación utilizado es el diseño de triangulación concurrente (DITRIAC), ya que la investigación involucra la recolección de datos y análisis simultáneos de datos cuantitativos y cualitativos, que se toman relativamente al mismo tiempo, y que se analizan en conjunto a fin de dar respuesta a las interrogantes planteadas. Así, para Hernández, Fernández y Baptista (2014), el Diseño de Triangulación Concurrente (DITRIAC) se utiliza cuando se pretende confirmar o corroborar resultados y efectuar validación cruzada entre datos cuantitativos y cualitativos, así como aprovechar las ventajas de cada método y minimizar sus debilidades.(p.557)

Por ello una vez que se obtienen los resultados cuantitativos y cualitativos se efectúan comparaciones, se analiza e interpreta integrando los datos resultantes con la triangulación.



DISEÑO METODOLOGICO				
<ul style="list-style-type: none"> <li><b>Método de la Investigación:</b></li> </ul> <p>Mixto</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li><b>Diseño de la Investigación:</b></li> </ul> <p>Diseño de triangulación Concurrente: Es una investigación que involucra la recolección y análisis simultáneos de datos cuantitativos y cualitativos</p>	<p><b>Ámbito de la Investigación:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><b>Unidad de Análisis o Estudio:</b> Contadores y especialistas en materia tributaria con conocimientos en el régimen de recuperación anticipada del IGV.</li> <li><b>Universo:</b> Contadores y Especialistas en materia tributaria</li> <li><b>Población:</b> 80 Contadores y especialistas en Materia tributaria</li> <li><b>Muestra:</b> Está compuesta por 40 personas entre contadores y especialistas en Materia tributaria para aplicar la encuesta y 10 para aplicar la entrevista.</li> <li><b>Técnica de Muestreo:</b> Los métodos mixtos emplean estrategias de muestreo concurrentes, las mismas que combinan muestras probabilísticas y muestras propositivas, en ese sentido se tomará una Probabilística de tipo aleatorio simple para las Encuestas Y muestra por propósito para las Entrevistas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li><b>Instrumentos y fuentes de información:</b></li> </ul> <p>Instrumento: El Cuestionario</p> <p>Técnica: La encuesta</p> <p>Instrumento: Guía de entrevista</p> <p>Técnica: La entrevista</p>	<p><b>Criterios de rigurosidad en la investigación:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><b>Enfoque</b> Mixto</li> <li><b>Validez/ Rigor y Confiabilidad</b> La validez del instrumento (Cuestionario) se realizó a través del juicio de expertos y, la confiabilidad del mismo con la prueba de Alpha de Cronbach, utilizando el aplicativo SPSS con las 40 preguntas ordinales en escala Likert de 1 al 5.</li> </ul> <p>La validez del instrumento (entrevista semiestructurada) se realizó a través del juicio de expertos, Atlas Ti y, mediante meta-inferencias, las cuales tienen un rigor interpretativo, utilizando las 12 preguntas semi-abiertas.</p>

### 3.2. Operacionalización de Variables

OPERACIONALIZACION DE LAS VARIABLES					
Variable	Definición Conceptual	Definición Operacional	Dimensiones / Indicadores	Índice	Escala de medición
Recuperación anticipada del IGV	“El régimen consiste en la devolución del crédito fiscal generado en las importaciones y/o adquisiciones locales de bienes de capital nuevos, efectuadas por contribuyentes cuyos niveles de ventas anuales sean hasta 300 UIT y que realicen actividades productivas de bienes y servicios gravadas con el Impuesto General a las Ventas o exportaciones, que se encuentren inscritos como microempresa o pequeña empresa en el REMYPE, a que se refiere el TUO de la Ley de Impulso al Desarrollo Productivo y al Crecimiento Empresarial, aprobado por Decreto Supremo N° 013-2013-PRODUCE” (Kpmg, 2016, p.3).	La variable de estudio se medirá, mediante método mixto, por el cual el investigador confía en procedimientos estandarizados (estadística descriptiva e inferencial) así como en los cualitativos, (codificación y evaluación temática), además del análisis combinado, utilizando para ello la técnica de la Encuesta, el instrumento que se utilizó para la recolección de datos, es el cuestionario y entrevista, consistente en un conjunto de preguntas respecto de la variable a medir, el cual será congruente con el planteamiento del problema, siendo que para el presente caso solo se cuenta con una variable “Recuperación anticipada del IGV”; la cual se ha podido dimensionar de la siguiente manera: tratamiento, discriminación, complejidad, influencia, y contribución.  Así mismo se está aplicando una entrevista que consta de 12 preguntas semiestructuradas, es decir preguntas semi-abiertas.	Dimensión 1: Tratamiento		Escala ordinal y de tipo Likert  (1)Nunca (2)Rara vez (3)A veces (4)Usualmente (5)Siempre
			Indicador: Diferenciado	1-5	
			Indicador: equitativo	6-8	
			Indicador: Neutral	9-10	
			Indicador: Preferencial.	11-13	
			Dimensión 2: Discriminación		
			Indicador: Por el tamaño de inversión	14-16	
			Indicador: Por el alcance	17-19	
			Indicador: Por la vigencia	20-22	
			Dimensión 3: Complejidad		
			Indicador: Por el grado	23-24	
			Indicador Por la forma	25	
			Dimensión : Influencia		
			Indicador: Nivel de liquidez	26-28	
			Indicador: Nivel de inversion	29-31	

			<b>Indicador</b> Creación de empleo	32-34	
			<b>Dimensión:</b> <b>Contribución</b>		
			<b>Indicador:</b> Dinamización de la economía	35-37	
			<b>Indicador:</b> Rotación del flujo efectivo	38-40	

### 3.3. Población y muestra

#### Población:

Quezada (2005) define a la población como al “conjunto de todos los individuos (personas, objetos, animales, etc.) que porten información sobre el fenómeno que se estudia” (p.95). En este caso, la población está conformada por contadores y especialistas en materia tributaria, precisándose que la referida población fue de 80 personas.

Asesores y auditores en materia tributaria	45
Jefe de impuestos y/o áreas tributarias del contribuyente	35
Total	80

#### Muestra:

Hernández, Fernández y Baptista (2014) señalan que “la muestra es en esencia, un subgrupo de la población (...) es un subconjunto de elementos que pertenecen a la población” (p.175). Precisándose que la muestra fue de 40 personas.

#### Muestreo:

Los métodos mixtos emplean estrategias de muestreo concurrentes, las mismas que combinan muestras probabilísticas y muestras propositivas, en ese sentido se tomará una Probabilística de tipo aleatorio simple para las Encuestas y muestra por propósito para las Entrevistas. (Hernández, Fernández, y Baptista, 2014, p. 568)

Para el muestreo a aplicar a los 40 encuestados será calculado a través de una fórmula para poblaciones finitas:

En donde:

N = Total de la población

Z= 95% (Nivel de confianza) 1,96

P = 0,5 (Probabilidad de éxito)

Q= 0,5 (Probabilidad de fracaso)

E= 0,05 (Margen de error)

n = Muestra

$$n = \frac{N Z^2 P Q}{N - 1 E^2 + Z^2 P Q}$$

Calculo de la muestra:

$$n = \frac{80 (1,96)^2 (0,5)(0,5)}{79 (0,05)^2 + (1,96)^2 (0,5) (0,5)}$$

$$n = 66.35 = 66$$

Muestra ajustada:

Si  $n/N > E$  = Ajuste de Muestra

$$\frac{60}{100} = 0,60$$

Formula de ajuste

$$n_o = \frac{n}{1 + \frac{n-1}{N}} = \frac{66}{1 + \frac{65-1}{100}} = 40$$

Criterios de inclusión: Contadores y Especialistas en materia tributaria y conocimiento en régimen de recuperación anticipada del IGV.

Criterios de exclusión: Especialistas que no tienen conocimientos tributarios.

Así también para el muestreo a aplicar a los 10 entrevistados se tomará un muestreo por propósito, estos serán tomados de la muestra aplicada a los encuestados.

### 3.4. Técnicas o instrumentos de recolección de datos

Una de las técnicas que se empleó para la recolección de datos fue “la encuesta”, por la cual se conoció las opiniones de los Contadores y Especialistas en materia tributaria respecto de la incidencia del régimen de recuperación anticipada del IGV en las micro, pequeña y mediana empresa, siendo el instrumento de este “el cuestionario”, el mismo que se entiende como un conjunto de preguntas de una o más variables a medir (Hernández, Fernández, y Baptista, 2014, p. 217) aplicándose a esta el programa SPSS, así también se ha empleado la técnica la

entrevista y como instrumento de esta a “la entrevista semi-estructurada” aplicándose a esta el programa ATLAS TI.

### Validez y rigor científico

Se utiliza la validación de contenido, por la cual mediante el juicio de expertos se le dará validez al instrumento de recolección de la investigación (Encuesta y entrevista). La validez, es el grado en el que un instrumento mide la variable (Hernández, et al. 2014). Así también la validez del instrumento (entrevista semiestructurada) se realizó mediante meta-inferencias, las cuales tienen un rigor interpretativo, utilizando las 12 preguntas semi-abiertas.

Tabla N° 01: Informes de validación de instrumento (Cuestionario) por juicio de expertos

N°	NOMBRE DEL DOCENTE VALIDADOR	PORCENTAJE (%)
1	Luis Lujan Patrón	93.75
	PROMEDIO TOTAL	93.75

*Fuente: Resultado SPSS/ Elaboración de Investigadores.*

Tabla N° 02: Informes de validación de instrumento (Entrevista semiestructurado) por juicio de expertos

N°	NOMBRE DEL DOCENTE VALIDADOR	PORCENTAJE (%)
1	Luis Lujan Patrón	95
	PROMEDIO TOTAL	95

*Fuente: Resultado SPSS/ Elaboración de Investigadores.*

### Confiabilidad

Para Hernández, et al. (2014), “la confiabilidad de un instrumento de medición se refiere al grado en que su aplicación repetida al mismo individuo u objeto produce resultados iguales” (p.200).

Case Processing Summary		
	N	%
Cases	Valid	40 100,0
	Excluded <sup>a</sup>	0 ,0
	Total	40 100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

#### INTERPRETACION

De acuerdo a los resultados estadísticos de fiabilidad que es 0,718, y según la tabla categórica se determina que el instrumento de medición es de consistencia interna aceptable.

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,718	,764	40

#### Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
130,70	130,523	11,425	40

### 3.5. Método de análisis de datos

Para analizar los datos en los métodos mixtos el investigador confía en los procedimientos estandarizados cuantitativos (Estadística descriptiva e inferencial) y cualitativos (codificación y evaluación temática), además del análisis combinado, para que una vez que se obtengan los resultados se proceda a efectuar inferencias, comentarios, y conclusiones en la discusión.

Es así que, se utiliza el Análisis descriptivo: esto es ya que se describe el comportamiento de una variable en una población, tiempo y espacio determinado. Siendo la medida de tendencia central- moda la que ha ayudado al presente trabajo, siendo esta puntos en una distribución que ayudan a ubicar a la variable analizada en una escala de medición (Hernández, et al. 2014, p.286) El nivel de confianza con el que se ha trabajado es del 95% y 5% (0.05) de margen de error.

#### Estadística

		RECUP ANT IGV (Agrupado)	D1 TRATAMIENTO (Agrupada)	D2 DISCRIMINACION (Agrupado)	D3 COMPLEJIDAD (Agrupada)	D4 INFLUENCIA (Agrupado)	D5 CONTRIBUCION (Agrupado)
N	Valido	40	40	40	40	40	40
	Perdidos	0	0	0	0	0	0
Media		1,80	1,73	1,75	2,45	2,08	2,15
Mediana		2,00	1,50	1,50	3,00	2,00	2,00
Moda		1	1	1	3	2	3
Suma		72	69	70	98	83	86
Percentiles	25	1,00	1,00	1,00	2,00	1,00	1,00
	50	2,00	1,50	1,50	3,00	2,00	2,00
	75	3,00	2,00	2,75	3,00	3,00	3,00

**Interpretación:** Mediante este recuadro se aprecia que la moda para las dimensiones como para la variable se encuentra entre 1, 2 y 3, siendo el valor nominal de 1= “Nunca” y 2= “Rara vez”, y 3= “A veces” evidenciándose un deficiente tratamiento al régimen de recuperación anticipada del IGV, esto a propósito del decreto legislativo 1463.



## CAPITULO IV.- RESULTADOS

### 4.1. Descripción de resultados encuestas

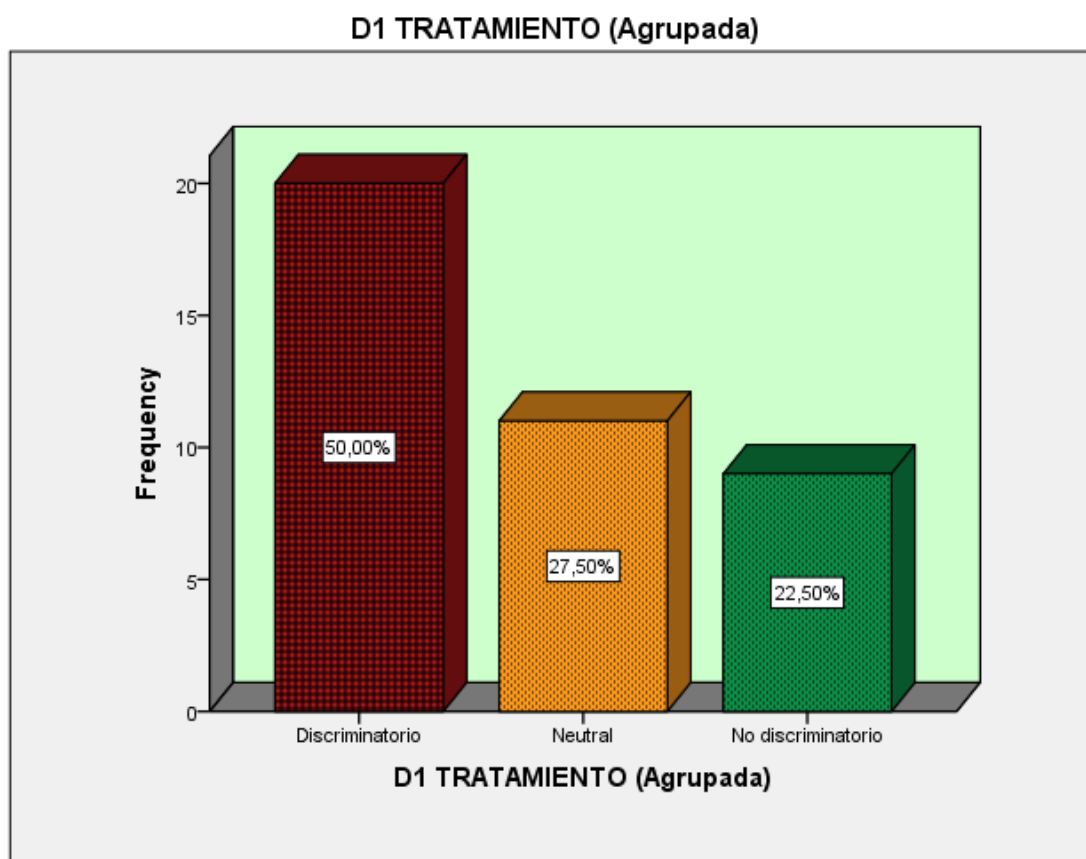
*Primera dimensión: Tratamiento*

#### Statistics

D1 TRATAMIENTO (Agrupada)

N	Valid	40
	Missing	0

D1 TRATAMIENTO (Agrupada)				
	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Valido	Porcentaje acumulado
Valido	Discriminatorio	20	50,0	50,0
	Neutral	11	27,5	77,5
	No discriminatorio	9	22,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0



#### Interpretación:

Se aprecia de los resultados obtenidos en el presente cuadro que el 50% de los encuestados considera que, el tratamiento del régimen de recuperación

anticipada del IGV, es discriminatoria, asimismo el 27.50% considera que es neutral y 22.50% considera que es no discriminatorio.

*Segunda dimensión: Discriminación*

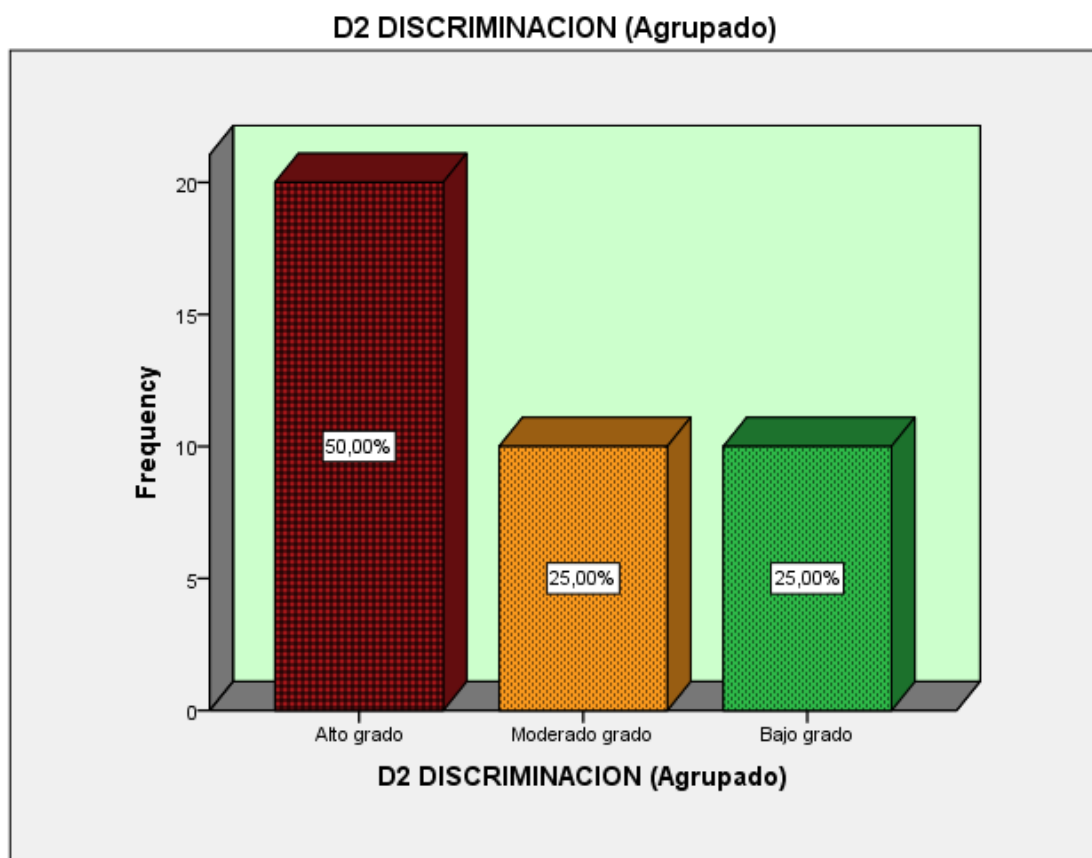
**Statistics**

D2 DISCRIMINACION

(Agrupado)

N	Valid	40
	Missing	0

D2 DISCRIMINACION (Agrupado)				
	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Valido	Porcentaje acumulado
Valido	Alto grado	20	50,0	50,0
	Moderado grado	10	25,0	75,0
	Bajo grado	10	25,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0



**Interpretación:**

Se aprecia de los resultados obtenidos en el presente cuadro que el 50% de los encuestados considera que, hay un alto grado de discriminación en el tratamiento del régimen de recuperación anticipada del IGV, asimismo el 25% considera que es moderado y 25% considera que es bajo.

*Tercera dimensión: Complejidad*

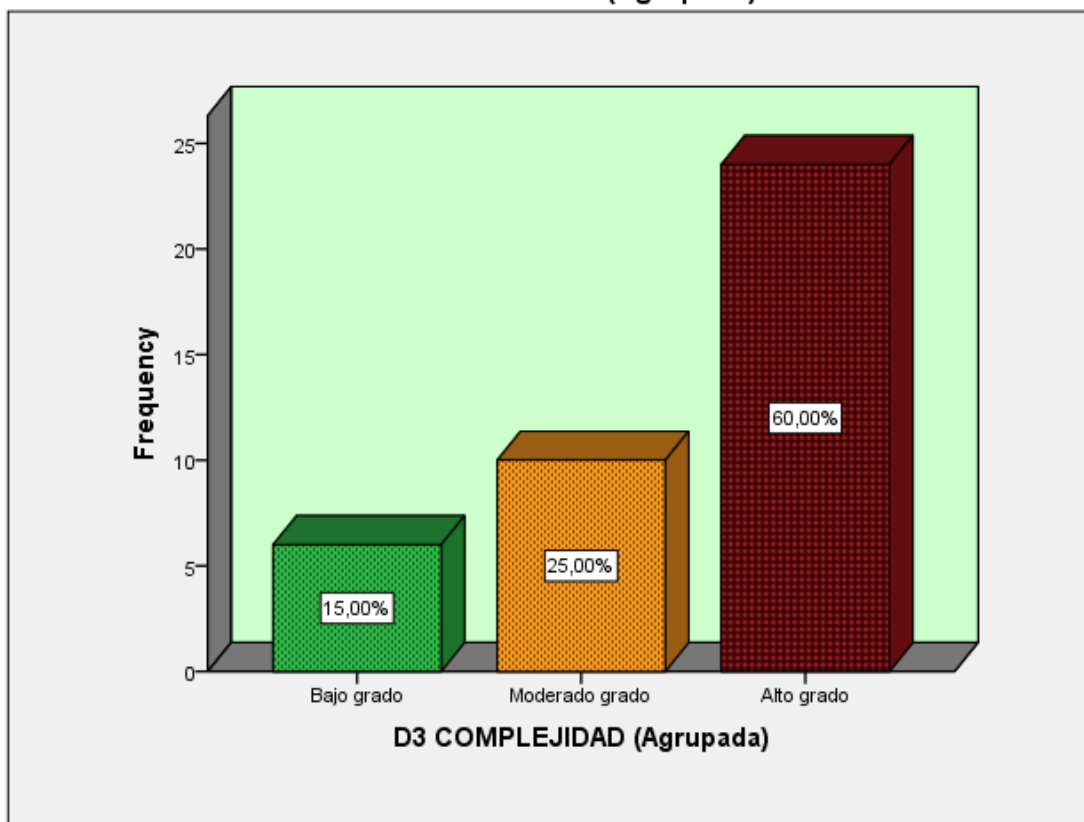
**Statistics**

D3 COMPLEJIDAD (Agrupada)

N	Valid	40
	Missing	0

D3 COMPLEJIDAD (Agrupada)				
	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje	Porcentaje
			Valido	acumulado
Valido	Bajo grado	6	15,0	15,0
	Moderado grado	10	25,0	40,0
	Alto grado	24	60,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0

**D3 COMPLEJIDAD (Agrupada)**



### Interpretación:

Se aprecia de los resultados obtenidos en el presente cuadro que el 60% de los encuestados considera que, hay un alto grado de complejidad en el acogimiento al régimen de recuperación anticipada del IGV, asimismo el 25% considera que es moderado y 15% considera que es bajo.

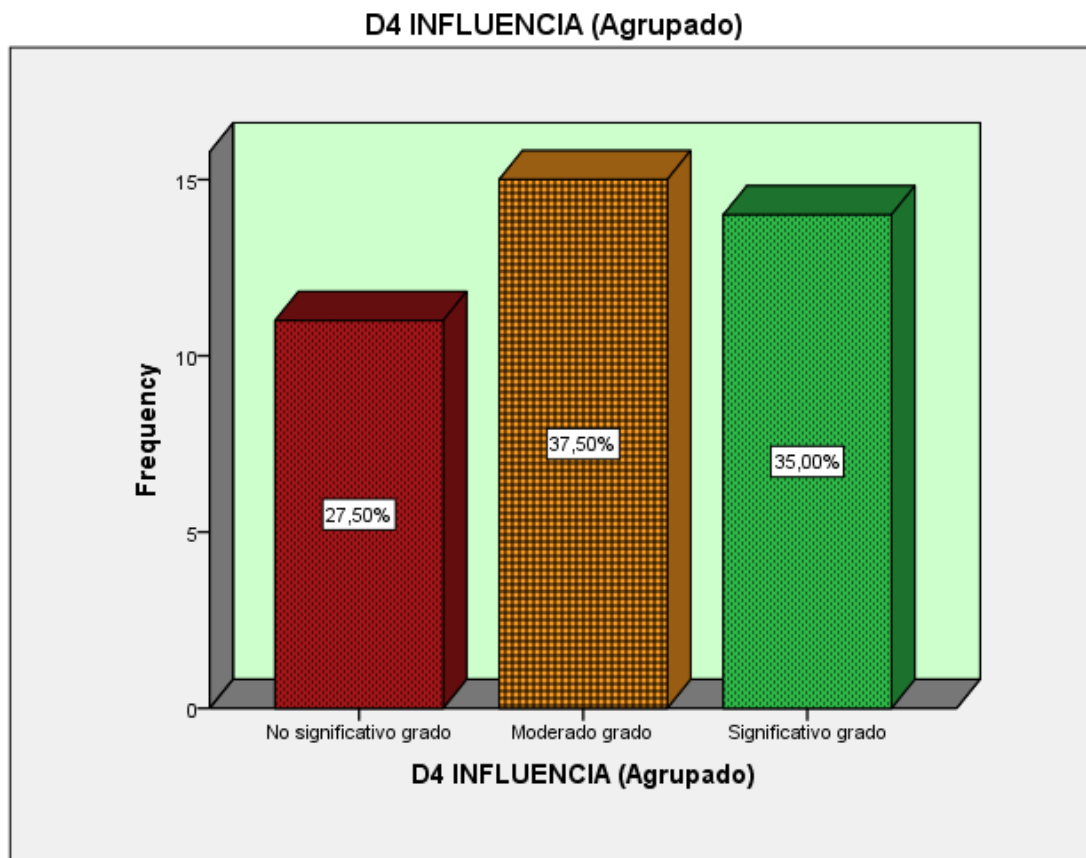
### Cuarta dimensión: Influencia

#### Statistics

D4 INFLUENCIA (Agrupado)

N	Valid	40
	Missing	0

D4 INFLUENCIA (Agrupado)				
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje
				Valido
Valido	No significativo grado	11	27,5	27,5
	Moderado grado	15	37,5	37,5
	Significativo grado	14	35,0	35,0
	Total	40	100,0	100,0



### Interpretación:

Se aprecia de los resultados obtenidos en el presente cuadro que el 37.5% de los encuestados considera que, hay un moderado grado de influencia del flujo de efectivo al régimen de recuperación anticipada del IGV, asimismo el 35% considera que es significativo y 15% considera que no es significativo.

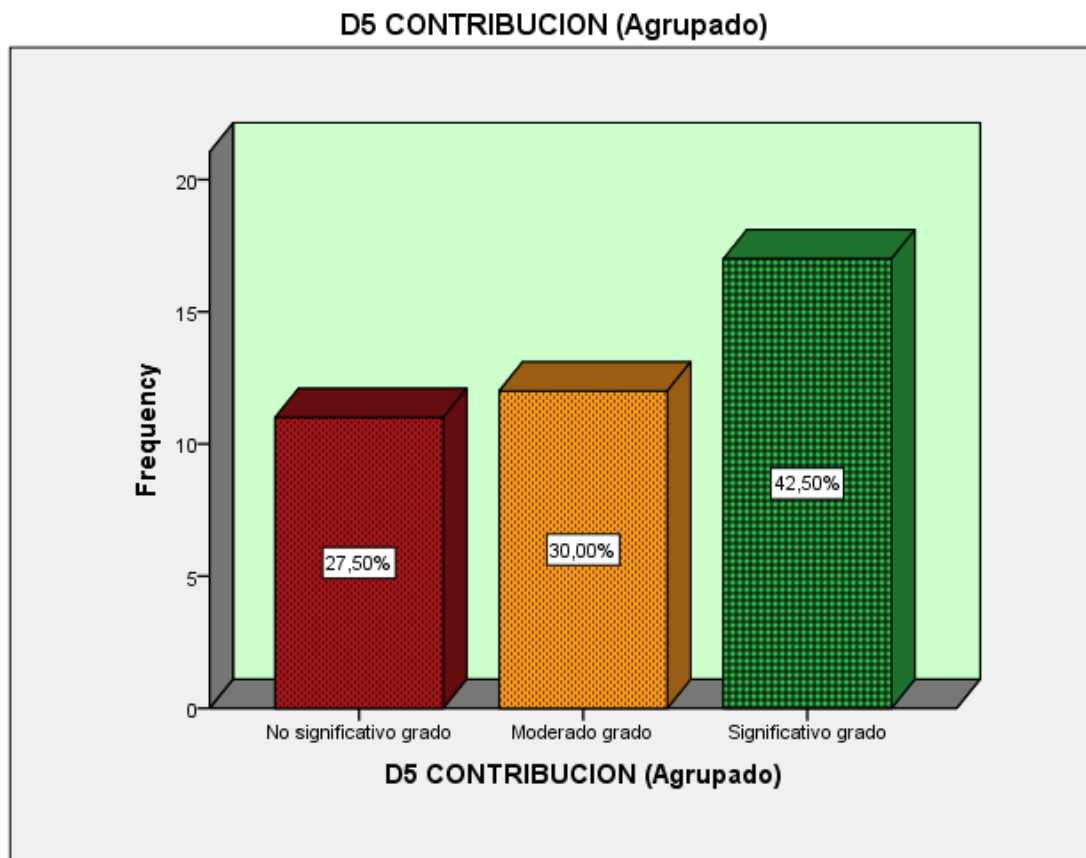
### Quinta dimensión: Contribucion

#### Statistics

D5 CONTRIBUCION (Agrupado)

N	Valid	40
	Missing	0

D5 CONTRIBUCION (Agrupado)				
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje
				Valido
Valido	No significativo grado	11	27,5	27,5
	Moderado grado	12	30,0	30,0
	Significativo grado	17	42,5	42,5
	Total	40	100,0	100,0



### Interpretación:

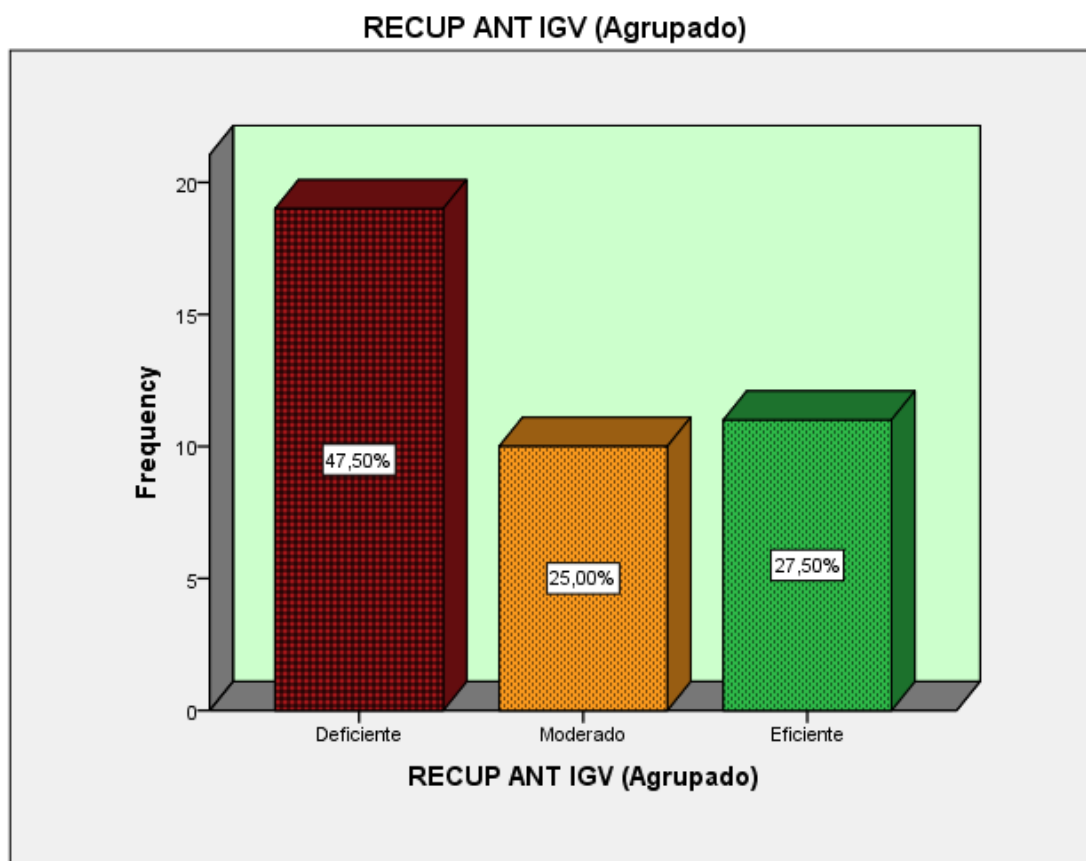
Se aprecia de los resultados obtenidos en el presente cuadro que el 42.5% de los encuestados considera que, hay un significativo grado de contribución del establecimiento de un régimen permanente de recuperación anticipada del IGV en las micro, pequeñas y medianas empresas, asimismo el 30% considera que es moderado y 27.5% considera que no es significativo.

*Variable: Recuperación anticipada del IGV*

RECUP ANT IGV (Agrupado)

Valid	40
Missing	0

RECUP ANT IGV (Agrupado)				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Deficiente	19	47,5	47,5
	Moderado	10	25,0	72,5
	Eficiente	11	27,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0

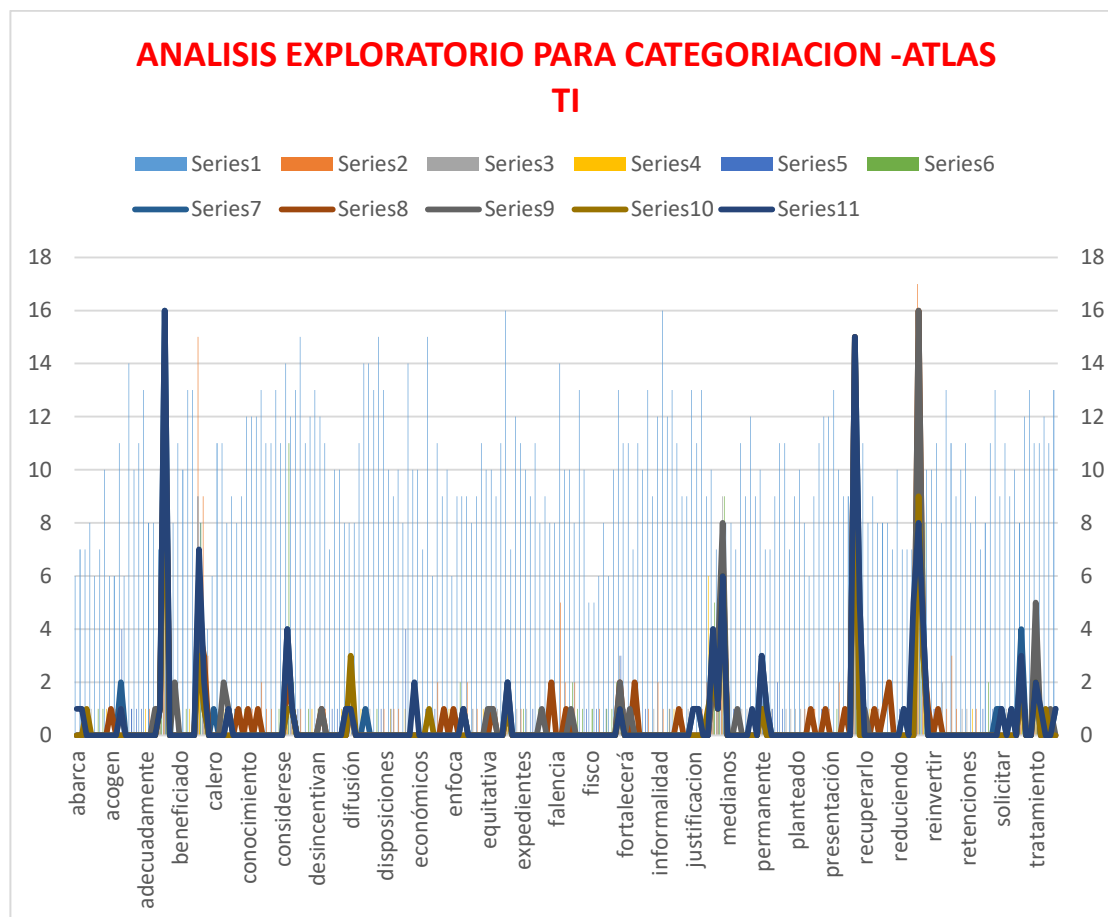


## Interpretación:

Se aprecia de los resultados obtenidos en el presente cuadro que el 47.5% de los encuestados considera que, hay un deficiente tratamiento del régimen de recuperación anticipada del IGV en las micro, pequeñas y medianas empresas, asimismo el 25% considera que es moderado y 27.5% considera que no es eficiente.

## 4.2 Descripción de resultados - Entrevistas

Se utilizará el Atlas Ti, para el análisis exploratorio de categorización:



En ese sentido las categorías y agrupaciones resultantes del análisis de cada entrevista es la siguiente:

### Entrevistado 1:

Categorías	Agrupaciones
Liquidez	FINANCIERO
Proyección Financiera	FINANCIERO
Anticipo	FINANCIERO
Beneficio	FINANCIERO

Adecuado	FINANCIERO
Restringido	JURIDICO
Ampliar el alcance	JURIDICO
Equiparar	JURIDICO
Oportunidad	JURIDICO
Temporal	JURIDICO
Certidumbre	JURIDICO
Acoger	JURIDICO
Incentivo	JURIDICO
Contribución	JURIDICO
Difusión	JURIDICO
Formalidad	LABORAL

### Interpretación:

Podemos decir que la Agrupación Financiero, tiene gran implicancia para generar liquidez para que una empresa pueda subsistir en el mercado, así mismo es relevante señalar que estos anticipos del impuesto pueden ayudar a la proyección financiera de los proyectos de las inversiones, siendo de vital importancia incidir o reforzar estos aspectos puesto que representa un beneficio para la economía del Perú.

En relación a la Agrupación Jurídico, es importante que las normas del régimen sean adecuadas y suficientes en su alcance, así mismo sean difundidas y no restringidas, y de ser necesario equipararlas, para que en su aplicación se den las oportunidades, permanencias para su acogimiento, ello permitiría una efectiva contribución e incentivo en su aplicación.

En cuanto a la Agrupación Laboral, se indica que las normas que son debidamente aplicadas contribuyen de manera efectiva a impulsar el fomento del empleo.

### Conclusión:

Se concluye que los Regímenes de Recuperación Anticipada del IGV si son de utilidades, ya que genera liquidez y ayuda a la proyección financiera de las inversiones. Sin embargo, considera que hay deficiencias en la Ley 30296 y el Decreto Legislativo 1463 dirigidas a las micro, pequeñas y medianas empresas, como son: 1) el alcance pues solo está restringido a los bienes de capital y 2) la temporalidad de la vigencia ya genera una incertidumbre para el contribuyente, por lo cual no hay una contribución efectiva en el acogimiento al régimen, así mismo, no puede concluirse que impulse la formalización, En cuanto al costo-beneficio de la aplicación de este régimen tanto para la gran empresa y micro, pequeñas y



mediana empresa, considera que es positivo, ya que le permite a la empresa tener un financiamiento libre de cargas financieras.

**Recomendación:**

Se recomienda equiparar ambos regímenes de recuperación anticipadas del IGV a fin de dar mayores oportunidades a las Mypes, ampliar el alcance en cuanto a no limitarlo solo a que aplique a bienes de capital, así mismo que se debe efectuar un estudio por sector de este grupo económico y de acuerdo a sus actividades ampliar el alcance de la norma. Por otro lado, se recomienda la permanencia del régimen puesto que esto les da certidumbre a las empresas en cuanto a su aplicación.

***Entrevistado 2:***

<b>Categorías</b>	<b>Agrupaciones</b>
Incentivo	FINANCIERO
Liquidez	FINANCIERO
Beneficio	FINANCIERO
Dinámica	FINANCIERO
Índices económicos	FINANCIERO
Beneficios Económicos	FINANCIERO
Neutralidad	JURIDICO
Temporal	JURIDICO
Inequidad	JURIDICO
Permanencia	JURIDICO
Discriminación	JURIDICO
Alcance	JURIDICO

**Interpretación:**

Podemos indicar en relación al Grupo Financiero que, que para las empresas representa un beneficio e incentivo que dinamiza los índices económicos del país.

En cuanto al Grupo Jurídico, es importante que las normas del IGV cumplan con la neutralidad, que estas no sean discriminatorios, y no sean temporales sino permanentes, así como que el mismo sea equitativo y tengan un alcance suficiente para el cumplimiento de los objetivos.

**Conclusión:**

Se concluye que el Régimen de recuperación anticipada del IGV permite mantener la neutralidad del impuesto, representa un incentivo para la obtención de liquidez de las empresas durante la etapa pre-operativa, si bien puede implicar ser tedioso y tener un costo el acogimiento el beneficio es mayor al costo. En relación al alcance, considera que podría haber una discriminación para las micro, pequeñas

y medianas empresas al no haberse incluido acoger la adquisición de bienes y contratos de construcción. En cuanto a la vigencia de la norma, considera que es correcto que el régimen para la Gran empresa sea permanente debido al nivel de las inversiones involucradas y en cuanto a que, para las micro, pequeñas y medianas empresas sea solo temporal, considera que debe evaluarse en base a los índices económicos si este régimen de pasar a permanente. Finalmente considera que siempre los beneficios tanto para la empresa como para el país son mayores que los costos.

#### Recomendación:

Se recomienda que el Régimen de recuperación anticipada del IGV para las micro, pequeñas y medianas empresas debería ser permanente en su aplicación, debería ampliarse el alcance a los servicios y contratos de construcción, y con ello eliminar cualquier tipo de discriminación frente a las Grandes empresas y también incentivaría a este grupo de empresas al dinamizar la economía.

#### ***Entrevistado 3:***

<b>Categorías</b>	<b>Agrupaciones</b>
Financiero	FINANCIERO
Dinamizar	FINANCIERO
Recaudación	FINANCIERO
Capital de Trabajo	FINANCIERO
Desarrollo sostenido	FINANCIERO
Incentivo	FINANCIERO
Difusión	JURIDICO
Equiparar	JURIDICO
Complejidad	JURIDICO
Limitación	JURIDICO
Fomento del Empleo	Laboral

#### Interpretación:

Podemos indicar en relación a la Agrupación Financiera que esta es la base que dinamiza el capital de trabajo y el desarrollo sostenido de la inversión y así como permite una mejor recaudación tributaria para el país.

En cuanto a la Agrupación Jurídica, es importante que las normas estén debidamente difundidas, no sean complejas, limitadas y sean equiparadas.

En cuanto a la Agrupación Laboral, las normas que son debidamente aplicadas contribuyen de manera efectiva a impulsar el fomento del empleo.

### Conclusión:

Se concluye que el Régimen de Recuperación Anticipada del IGV es un mecanismo limitado e insuficiente y que no está bien difundido. En cuanto al régimen específico para las micro, pequeñas y medianas empresas están en una posición menos favorable que las Grandes empresas, debido a que tienen un menor alcance en su aplicación y está limitado a una temporalidad.

### Recomendación:

Se recomienda que el Régimen de Recuperación Anticipada del IGV debe ser revisado y perfeccionado en su ámbito de aplicación y ser permanente, así como debiera ser dirigido a todo tipo de contribuyentes ya que en la medida que todos los contribuyentes puedan acceder a este mecanismo de forma eficiente se beneficiaran con un capital de trabajo que fomentara el desarrollo sostenido de la empresa, así mismo el país se vería beneficiado a través de la recaudación.

### ***Entrevistado 4:***

<b>Categorías</b>	<b>Agrupaciones</b>
Liquidez	FINANCIERO
Grandes empresas	FINANCIERO
5 millones USD	FINANCIERO
Preoperativo	FINANCIERO
Larga maduración	FINANCIERO
Difusión	JURIDICO
Micro, pequeñas y medianas empresas	FINANCIERO
Trato diferenciado	JURIDICO
Régimen limitado	JURIDICO
Igualdad de criterios	JURIDICO
Indeterminado	JURIDICO
No genera impacto	FINANCIERO
Mayores costos	FINANCIERO

### Interpretación:

El régimen de recuperación anticipada del IGV para grandes empresas es una medida que genera liquidez y permite la recuperación del IGV para proyectos en etapa preoperativa. En estas empresas es factible superar los 5 millones de dólares y que la etapa de maduración o preoperativa sea de más de 2 años. También es razonable que se aplique en bienes, servicios y contratos de construcción.

No obstante, en el caso del RERA para las micro, pequeñas y medianas empresas se trata de un régimen limitado y poco difundido, el cual tiene un trato diferenciado, puesto que la SUNAT se enfoca principalmente a las grandes empresas, confiando que estas si cumplirían los requisitos para la recuperación.

En el mismo sentido, el RERA para micro, pequeñas y medianas empresas no es equitativo, ya que solo considera a los bienes de capital, debiendo aplicarse los mismos criterios del régimen general y su vigencia debe ser indeterminada.

Finalmente, el RERA para las micro, pequeñas y medianas empresas puede llegar a ser costoso para estas, debido a la asesoría a la que tienen que recurrir para acceder a él, por lo cual se tiene que analizar caso por caso. Tal como actualmente viene siendo regulado el RERA para las micro, pequeñas y medianas empresas, el cual no promueve la formalización, el fomento de empleo, ni incremento de inversión, ya que normalmente no se aplica. El beneficio del RERA solo se hace tangible para las grandes empresas, mientras que para las demás solo se podrán alcanzar sus beneficios cuando este sea difundido y más empresas puedan acceder al mismo.

#### Conclusión:

Se concluye que el régimen de recuperación anticipada es una medida que permite generar liquidez mediante la devolución del IGV, pero este solo es beneficioso para las grandes empresas. En el caso del RERA para para las micro, pequeñas y medianas empresas, se encuentra una regulación que es bastante limitada y poco equitativa, lo que sumado a su poca difusión, genera que no sea un régimen al que normalmente se acojan este tipo de empresas, con lo cual no produce mayores beneficios.

#### Recomendación:

Las condiciones y tratamiento para acceder al RERA para las micro, pequeñas y medianas empresas debe ser más equitativo, por lo que se deben igualar las condiciones con el régimen general, ampliando su alcance y haciéndolo permanente. Asimismo, este régimen también debe difundirse mucho más, para que las empresas puedan conocer de él y lo vean como un mecanismo al cual puedan acogerse para generar liquidez.

#### ***Entrevistado 5:***

<b>Categorías</b>	<b>Agrupaciones</b>
Liquidez	FINANCIERO
Crédito fiscal	FINANCIERO
Grandes empresas	FINANCIERO
Micro, pequeñas y medianas empresas	FINANCIERO
Trato diferenciado	JURIDICO
Régimen limitado	JURIDICO
Tratamiento	JURIDICO

Régimen permanente	JURIDICO
excepcional	JURIDICO
No equitativo	JURIDICO
igualitario	JURIDICO
Bienes de capital	FINANCIERO
crecimiento	FINANCIERO
Difusión	JURIDICO
Formalización	JURIDICO
inversión	FINANCIERO
Fomento empleo	LABORAL
Mecanismos tributarios	JURIDICO
país	JURIDICO
contribuyente	JURIDICO

### Interpretación:

El régimen de recuperación anticipada del IGV es una medida que genera liquidez y permite la recuperación del IGV aparcado que pudieran tener las grandes empresas. No obstante, existe un trato diferenciado, ya que en el caso de las micro, pequeñas y medianas empresas se trata de un régimen limitado, por lo que se debe apuntar a uniformizar el tratamiento y hacerlo permanente.

En el mismo sentido, no se encuentra el motivo por el cual el RERA para micro, pequeñas y medianas empresas solo considera a los bienes de capital, puesto que estas empresas también demandan servicios y contratos de construcción.

Asimismo, el régimen de recuperación anticipada para las micro, pequeñas y medianas empresas tal como actualmente viene siendo regulado, no promueve la formalización, el fomento de empleo, ni incremento de inversión, ya que normalmente no se aplica. El beneficio de este régimen solo se podrá alcanzar cuando este sea difundido y más empresas puedan acceder a el mismo.

### Conclusión:

Se concluye que el régimen de recuperación anticipada es una medida que permite generar liquidez mediante la devolución del IGV aparcado, pero este solo es beneficioso para las grandes empresas. En el caso del RERA para las micro, pequeñas y medianas empresas, se encuentra una regulación que es bastante limitada y poco equitativa, lo que sumado a su poca difusión, genera que no sea un régimen al que normalmente se acojan este tipo de empresas, con lo cual no produce mayores beneficios.

### Recomendación:

Las condiciones y tratamiento para acceder al RERA para las micro, pequeñas y medianas empresas debe ser más equitativo, por lo que se deben igualar

las condiciones con el régimen general. Asimismo, este régimen también debe difundirse mucho más, para que las empresas puedan conocer de él y lo vean como un mecanismo al cual puedan acogerse para generar liquidez.

***Entrevistado 6:***

<b>Categorías</b>	<b>Agrupaciones</b>
Bueno	JURIDICO
Grandes empresas	FINANCIERO
Difusión	JURIDICO
Régimen permanente	JURIDICO
Excepcional	JURIDICO
Micro, pequeñas y medianas empresas	FINANCIERO
Importancia	JURIDICO
Bienes de capital	FINANCIERO
Formalización	JURIDICO
inversión	FINANCIERO
Fomento empleo	LABORAL
Mecanismos tributarios	JURIDICO
país	JURIDICO
contribuyente	JURIDICO

**Interpretación:**

El régimen de recuperación anticipada del IGV es una medida positiva para grandes empresas, por lo cual es importante que su régimen se mantenga de forma permanente, pero en el caso de las micro, pequeñas y medianas empresas existe una falta de difusión, siendo además un régimen excepcional, pero de suma importancia para estas, puesto que les permite recuperar el IGV de bienes de capital.

Asimismo, el régimen de recuperación anticipada promueve la formalización, el fomento de empleo, incremento de inversión y creación de nuevas empresas o emprendimientos, siendo que además es un mecanismo tributario que favorece positivamente al país y al contribuyente, pero que necesita ser más difundido para que se haga más viable.

**Conclusión:**

Se concluye que el régimen de recuperación anticipada es una medida importante para el incremento de inversión, fomento de empleo, formalización y creación de nuevas empresas o emprendimientos, pero que en el caso concreto del RERA para las micro, pequeñas y medianas empresas, a este la falta mayor difusión y aplicación para que sea viable.

**Recomendación:**

El RERA para las micro, pequeñas y medianas empresas debe ser más difundido, con la finalidad de que un mayor número de empresas puedan acceder a este, haciéndolo más viable, y con ello se puedan hacer tangibles los beneficios de dicho régimen.

#### ***Entrevistado 7:***

<b>Categorías</b>	<b>Agrupaciones</b>
Alcance limitado	JURÍDICO
Beneficio limitado**	FINANCIERO
Liquidez	FINANCIERO
Capital de Trabajo	FINANCIERO
Difusión	JURÍDICO
Criterios igualitarios***	JURÍDICO
Temporal	JURÍDICO
Permanente	JURÍDICO
Inversión	FINANCIERO
Acceso costoso	FINANCIERO
Complejidad	JURÍDICO

#### **Interpretación:**

Los regímenes de recuperación anticipada del IGV son mecanismo para obtener liquidez y contribuye a la economía de las empresas, aunque se aprecia un trato preferente hacia el régimen de las grandes empresas el cual tiene difusión y acompañamiento desde la administración tributaria y entidades gubernamentales relacionadas al sector de la inversión, aun así el alcance de este régimen contempla importes mínimos de inversión muy altos y esta inversión se realice solo en la etapa de pre operación, además se trata de un régimen con vigencia permanente. Mientras que el régimen de las micro, pequeñas y medianas empresas los alcance se limita a las inversiones en activos de capital en un plazo determinado de tiempo rescatando que se puede hacer en cualquier etapa de la actividad de la empresa.

El sentido de la recuperación anticipada del IGV debe abarcar a todos los tipos de contribuyentes, deberían ser estructurados y difundidos con criterios de igualdad y temporalidad, para descartar un trato preferencial frente al objetivo principal que es reactivar la economía y medio de recuperación de liquidez. Asimismo, es importante prestar la atención debida a reducir la complejidad de los procedimientos de acogimiento tanto para la gran empresa como para las pequeñas, esta última ante la presión tributaria que ejerce la administración tributaria se ve en

la necesidad de destinar recursos adicionales para asesoramiento especializado en el procedimiento de recuperación, lo cual reduce el sentido del beneficio.

#### Conclusión:

Se concluye que los regímenes de recuperación anticipada del IGV permite acceder a una forma de recuperar IGV pagado en el momento de realizar la inversión, hay un alcance muy diferenciado entre el régimen para las grandes empresas y micro, pequeñas y medianas empresas, estos mecanismos se deben acercan en la valoración de los criterios de temporalidad, complejidad y alcance. Que los topes de inversión mínima para las grandes empresas puedan ser menores para incrementar la inversión sectorial a más participantes en cualquier comento de la actividad empresarial y no solo en la etapa pre operativa, por el lado de las micro, pequeña y mediana empresa tener una vigencia permanente del régimen y posibilitar que las empresas que estén en condiciones también puedan acceder a desarrollar contratos de construcción y servicios.

Finalmente, considerar que la mayor difusión, menor complejidad de los procedimientos crea un escenario razonable para llevar a cabo cualquier tipo de inversión privada en salvaguarda de del crecimiento económico e inversión en las empresas y crecimiento macroeconómico del país a través de la generación de oportunidades de empleo, mejora de la recaudación e incremento de la base de contribuyentes.

#### Recomendación:

Se recomienda mirar los regímenes como alternativas sólidas para recuperar liquidez mejorando y uniformizando los alcances generales de vigencia y temporalidad, haría bien a los contribuyentes grandes y pequeños contar con mecanismos duraderos en el tiempo para tomar decisiones de inversión y con ello atraer todos los beneficios económicos colaterales como empleo, formalización, recaudación y mejora de la economía del contribuyente y país.

#### *Entrevistado 8:*

<b>Categorías</b>	<b>Agrupaciones</b>
Impulsar inversión	FINANCIERO
Simplificar requisitos	JURÍDICO
Liquidez	FINANCIERO
Complejidad**	JURÍDICO
Desinformación**	JURÍDICO



Reactivación económica	FINANCIERO
Alcance Insuficiente***	JURÍDICO
Revisión la norma**	JURÍDICO
Generación de empleo	EMPLEO
Criterios igualitarios*	JURÍDICO
Desigualdad*	JURÍDICO
Continuidad del negocio	FINANCIERO
Productividad	FINANCIERO
Beneficio limitado***	FINANCIERO
Recaudación	FINANCIERO
Formalización	EMPLEO
Crecimiento económico	FINANCIERO
Acceso costoso	FINANCIERO

### Interpretación:

Los regímenes de recuperación anticipada del IGV son medidas indispensables para generar flujo de efectivo, capital de trabajo e impulsar las inversiones, sin embargo, son mecanismos están elaborado en base a alcances diferentes y con insuficiente difusión; para el caso de las grandes empresas se contempla requisitos complejos, topes de inversión muy elevados lo cual desincentiva el acogimiento. Mientras que, para las micro, pequeñas y medianas empresas el mecanismo tiene un alcance limitado, no se ha difundido y eso genera que no se cumpla objetivo de reactivar la economía y generar empleo en este sector de empresas.

Los regímenes de recuperación dan cuenta de un trato diferenciado para las grandes empresas, el régimen es promovido por entidad sectoriales como Proinversión o ministerios, la administración tributaria orienta y hace un seguimiento a los contribuyentes que se acogen al mecanismo, pero por el lado del régimen de las micro, pequeñas y medianas empresas existe desconocimiento, el alcance está limitado a la compra de activos de capital, la vigencia no llega al largo plazo lo cual no influye en la continuidad del negocio y el costo de acogimiento para este sector de contribuyentes lo resulta en beneficio significativo ya sea por la asesoría, oportunidad y cuantía que representa, respecto a la recuperación.

La aplicación del régimen de recuperación anticipada del IGV en las micro, pequeñas y medianas empresas no logra impulsar la reactivación económica. El alcance excepcionalidad, la falta de acompañamiento, las limitadas vigencias no se ven reflejados en un real cambio positivo de la formalización, creación de empleos, recaudación y fortalecimiento de la economía.

Conclusión:

Se concluye que los regímenes de recuperación anticipada del IGV representan una forma de recuperar liquidez e impulsar la inversión en todos los tipos y tamaños de empresas del país, sin embargo los requisitos de inversión para la gran empresa son muy altos y complejos, por el otro lado las micro, pequeñas y medianas empresas tiene un alcance, vigencia y difusión limitada bajo un procedimiento que puede resultar costoso y desalentador para este sector de contribuyentes, es necesario revisar los regímenes y aproximar criterios con un sentido más igualitarios, para que permitan tener el escenario adecuado para lograr una reactivación económica del país y de las empresas de cualquier tamaño y en cualquier momento de su actividad comercial.

#### Recomendación:

Se recomienda revisar la ley, decretos legislativos y reglamentos, con el fin de mejorar las condiciones, tratamiento y difusión de los regímenes a todos los contribuyentes para que sea un mecanismo permanente que represente una forma para recuperar liquidez luego de realizar una inversión, incrementar la formalización, mejorar la recaudación fiscal y hacer sostenible en el tiempo el crecimiento económico y del empleo directo.

#### *Entrevistado 9:*

<b>Categorías</b>	<b>Agrupaciones</b>
Liquidez	FINANCIERO
Positivo	JURÍDICO
Proyección Financiera	FINANCIERO
Adecuado	JURÍDICO
Anticipo	FINANCIERO
Mal enfoque	JURÍDICO
Complejidad	JURÍDICO
Inversión	FINANCIERO
Alcance deficiente	JURÍDICO
Procedimiento riguroso	JURÍDICO
Beneficio financiero	FINANCIERO
Desigualdad	JURÍDICO
Criterios igualitarios	JURÍDICO
Productividad	FINANCIERO
Política Fiscal	JURÍDICO
Crecimiento comercial	FINANCIERO
Discriminación	JURÍDICO
Alternativa Fiscal	JURÍDICO
Contribución limitada	FINANCIERO
Desinformación	JURÍDICO
Rigurosidad fiscal	JURÍDICO
Régimen de Largo Plazo	FINANCIERO
Permanente	JURÍDICO
Difusión	JURÍDICO
Respaldo financiero	FINANCIERO
Asesoramiento	JURÍDICO

Acceso costoso	FINANCIERO
Ejecución práctica	JURÍDICO
Formalización	EMPLEO
Empleo formal	EMPLEO
Crecimiento económico	FINANCIERO
Recaudación	FINANCIERO
Beneficio limitado	FINANCIERO

### Interpretación:

Los regímenes de recuperación anticipada del IGV para grandes, micro, pequeñas y medianas empresa es una alternativa fiscal orientada en generar liquidez y reactivar la economía, sin embargo, entre cada régimen se tienen deficiencias en la aplicación de los criterios, alcance, complejidad en el procedimiento y desinformación en especial por parte de los micro, pequeños y medianos contribuyentes.

Los regímenes expresan enfoques muy distintos tales como, el régimen para las grandes contempla un alcance amplio, pero solo durante una etapa específica de la actividad productiva sin embargo la vigencia del régimen tiene carácter permanente para ese sector de empresas, mientras que el régimen micro, pequeñas y medianas empresas tienen un enfoque limitado, de carácter excepcional pero que aplica en cualquier momento de la actividad comercial. Se aprecia una desigualdad en la aplicación de los criterios y enfoques, sumado a que los regímenes dirigidos a las micro, pequeñas y medianas empresas se encuentran poco difundidos y en la práctica, aunque tuvieran la información necesaria sobre ellos, los contribuyentes no encausan sus esfuerzos a este tipo de alternativas debido a la rigurosidad fiscal al cual están expuestos por parte de la administración tributaria.

Los regímenes de recuperación del IGV no solo deben estar enfocados la reactivación económica por un evento excepcional, sino debe ser fuente de permanente contribución a la formalización en el largo plazo), productividad de las empresas, incrementar la base de contribuyentes, generación de empleo directo y que haya un balance entre los esfuerzos de acogimiento respecto de la devolución y no sea un beneficio limitado y sectorizado a un grupo de contribuyentes.

### Conclusión:

Se puede concluir que los regímenes de recuperación anticipada del IGV es una forma alternativa para recuperar liquidez, que actualmente tiene criterios cuyo enfoque y aplicación puede ser mejorada, difundida y ser beneficioso en mayor

medida y para mayor cantidad de contribuyentes. Asimismo, la aplicación de los regímenes en el tiempo bajo criterios igualitarios de vigencia, alcances, difusión y complejidad no solo resultará en reactivación económica sino en crecimiento de las empresas, aumento de la formalidad, mayor recaudación y ofrecer un ambiente atractivo para todos los tamaños de inversión privada en el país.

#### Recomendación:

Es importante la aplicación igualitaria de los criterios alcance, vigencia, temporalidad e información hacia mejorar las condiciones y tratamiento para que las micro, pequeñas y medianas empresas puedan acogerse con eficiencia, confianza y tenerlo como una alternativa para recuperar liquidez después de concretar una inversión importante de acuerdo a su escala de actividad económica.

#### ***Entrevistado 10:***

<b>Categorías</b>	<b>Agrupaciones</b>
Alcance deficiente	JURÍDICO
Liquidez	FINANCIERO
Difusión	JURÍDICO
Desinformación	JURÍDICO
Temporal	JURÍDICO
Permanente	JURÍDICO
Beneficio limitado*	FINANCIERO
Criterios igualitarios	JURÍDICO
Impulsar inversión	FINANCIERO
Crecimiento económico	FINANCIERO
Acceso costoso	FINANCIERO
Complejidad	JURÍDICO

#### Interpretación:

Los regímenes de recuperación anticipada del IGV son medidas elaboradas sobre alcances diferenciados y limitados; en el régimen de las grandes empresas se contempla importes mínimos muy altos inversión, solo durante la etapa de pre operación y vigencia permanente. A comparación del régimen de las micro, pequeñas y medianas empresas solo contempla en el alcance la inversión en bienes de capital realizada en cualquier momento, pero con una vigencia hasta diciembre 2021 para las medianas empresa y 2023 para el resto de micro empresas, está claro que la norma afecta los criterios de igualdad de condiciones y más aun tratándose de una norma de vigencia excepcional.

Los mecanismos de recuperación anticipada para las micro, pequeñas y medianas empresas tiene como objetivo reactivar la economía sin embargo han tenido y continúan teniendo muy poca difusión a pesar de que parte de régimen de las medianas empresa vence en diciembre del 2021. Las grandes empresas miran al régimen de recuperación anticipada del IGV como un beneficio al cuál acceder a pesar de tener un alcance específico y procedimiento de acogimiento complejo, mientras que los micro, pequeños y medianos contribuyentes que pudieran estar informados de los mecanismos no lo consideran un beneficio en favor de generar liquidez e impulso de la inversión privada de menor escala, a razón de los costos en los cuales se tiene que incurrir para acogerse y no se les sea denegado la devolución.

#### Conclusión:

Se llega a la conclusión que los regímenes de recuperación anticipada del IGV están formulados para que constituyan un beneficio fiscal y económico principalmente para las grandes empresas, y descuida a la parte de pequeños y medianos contribuyentes que aportan a la dinamización de la economía, inversión privada y empleo directo.

#### Recomendación:

Es recomendable realizar una revisión a los alcances de los regímenes a fin de aspectos discriminatorios y muy diferenciados entre tamaños de empresas. Promover los regímenes por los canales correspondientes e informar a los contribuyentes grandes o pequeños que es un beneficio de fácil acceso, que contribuye con la generación de liquidez, crecimiento de la inversión, costos razonables de acogimiento y sobre todo una fuente para la formalización de los emprendimientos y fomento del empleo en el país.

### 4.3 Descripción combinada

#### Matriz de triangulación de resultados

	CATEGORIAS	AGRUPACIONES		
EXPERTOS		JURIDICO	FINANCIERO	FOMENTO EMPLEO
ENTREV 1	Liquidez Proyección Financiera Anticipo Beneficio Adecuado Restringido Ampliar el alcance Equiparar Oportunidad Temporal Certidumbre Incentivo Contribución Difusión Formalidad	Desde punto vista jurídico, se genera una liquidez monetaria por el recupero anticipado del Crédito Fiscal que gravo las adquisiciones: sin perjuicio de los aspectos normativos que podrían ser revisados y mejorados	Desde punto de vista económico, el régimen de recuperación anticipada del IGV es positivo puesto que ayuda a generar caja o liquidez a las empresas en marco de las inversiones y ayuda a tener una mejor proyección respecto de la modulación financiera.	El uso del Régimen no viene siendo aplicado por las Mypes, por tanto no puede concluirse que hay un incremento en la formalización. Distinto sería el escenario que si se aplique el régimen porque daría herramientas a la SUNAT para cruces de información en el cumplimiento de impuestos. En cuanto al empleo es más remoto que lo impulse.
ENTREV 2	Incentivo Liquidez Beneficio Dinámica Índices económicos Beneficios Económicos Neutralidad Temporal Inequidad Permanencia Discriminación Alcance	Podría mejorarse, en el sentido que no sea solo temporal en cuanto a la vigencia ya que si no hay una inequidad es decir debería plantearse la permanencia del régimen para el cumplimiento de los objetivos.	El régimen de recuperación anticipada del IGV si contribuye al crecimiento de la inversión porque recuperar ese ese dinero es un incentivo y hace más dinámica la inversión.	Si cumple en cierta medida en la formalización del IGV y el impuesto a la Renta, ya que el régimen podrían ser el incentivo o la razón que motive a la empresa a la formalización-.. En relación al fomento de la inversión y el empleo no tengo información de cómo viene mejorando esta medida en los resultados esperados.
ENTREV 3	Financiero Dinamizar Recaudación Capital de Trabajo Desarrollo sostenido Incentivo	Hay una distinción sin sustento legal ni financiero, que pone en posición favorable a las grandes empresas frente a las empresas más pequeñas.	Si el mecanismo funcionara de forma eficiente, el país se vería beneficiado, se dinamizaría la economía por el mayor movimiento	El mecanismo no está difundido de forma masiva y no tiene uso recurrente, en razón a lo cual no impulsa la formalización,

	Difusión Equiparar Complejidad Limitación Fomento del Empleo		de la inversión y generaría mayor recaudación.	incremento de la inversión ni fomento del empleo
<b>ENTREV 4</b>	Liquidez Grandes empresas Larga maduración Difusión Micro, pequeñas y medianas empresas Trato diferenciado Régimen limitado Igualdad de criterios Indeterminado No genera impacto Mayores costos	Considero que existe un trato diferenciado y limitado para este tipo de régimen. La SUNAT solo se enfoca en las grandes empresas, ya que creería que tiene más confianza en que estas sí puedan llegar a cumplir con los requisitos necesarios para la recuperación.	Sí, porque la recuperación ayuda a que los negocios recuperen su liquidez y que de esta manera se reinviertan sus recursos en sus propios negocios, incluso habilitando para que se incursione en otros mercados.	Debido a la falta de difusión y conocimiento de parte de los contribuyentes, este régimen no es aprovechado, por lo cual, no genera mayor impacto en la inversión, formalización y fomento de empleo.
<b>ENTREV 5</b>	Liquidez Crédito fiscal Trato diferenciado Régimen limitado Tratamiento Régimen permanente excepcional No equitativo igualitario Formalización inversión Fomento empleo	Considero que esa diferencia no es equitativa, puesto que no hay un tratamiento igualitario. Considero además, que el régimen debería tener las mismas condiciones para todo tipo de empresas.	Para las grandes empresas sí hay beneficio, porque el monto de recuperación es importante, pero para otro tipo de empresas dependerá del monto, el costo y complejidad del trámite. Si este trámite fuera sencillo, incentivaría a su acogimiento, siendo beneficioso para las micro, pequeñas y medianas empresas y sería ideal que se igualen las condiciones.	Como aún no está difundido, no considero que implique un costo, pero solo sería beneficioso cuando sirva para promover la formalización de empresas. Sin embargo, en su modalidad actual no parece favorecer en algo.
<b>ENTREV 6</b>	Bueno Grandes empresas Difusión Régimen permanente Excepcional Micro, pequeñas y medianas empresas Importancia Bienes de capital Formalización inversión	Me parece de suma importancia de cara a este tipo de empresas que se establezca un régimen permanente y no temporal para las Mipymes.	El costo-beneficio de este tipo de mecanismos es atractivo para las grandes empresas.	Si se difundiera si se impulsaría la formalización, incremento de la inversión y fomento del empleo

	Fomento empleo Mecanismos tributarios país contribuyente			
<b>ENTREV 7</b>	Alcance limitado Beneficio limitado Liquidez Capital de Trabajo Difusión Criterios igualitarios Temporal Permanente Inversión Acceso costoso Complejidad	Considero que no hay equidad entre las mypes en comparación con las grandes empresas, ya que no hay justificación válida para haber establecido un régimen permanente para las grandes empresas, y que a las mypes solo se permita tener acceso a este beneficio durante el año 2021 y 2022	El régimen de recuperación anticipada contribuye en cierta parte al crecimiento de la inversión, sin embargo para las mypes esto no se ve reflejado ya que no hay una debida difusión de parte de la administración tributaria.	El costo beneficio de estos mecanismos no resulta viable para las mypes ya que es demasiado alto para los importes a recuperar, deberían ser más sencillo los requisitos para las Mypes.
<b>ENTREV 8</b>	Liquidez Complejidad Desinformación Reactivación económica Alcance Insuficiente Generación de empleo Criterios igualitarios Desigualdad Continuidad del negocio Productividad Beneficio limitado Recaudación Formalización	Considera que existe un trato diferenciado, prefiriendo a las grandes empresas, ya que estas últimas si tienen soporte y seguimiento de ayuda para el acogimiento, sin embargo para las micro, pequeña y mediana empresa hay un trato discriminatorio ya que a este sector no se ha difundido este régimen, y no hay ayuda de parte de la administración tributaria para su acogimiento.	No contribuye lo suficiente, por la poca difusión, poco alcance, el tope mínimo es muy alto, y el periodo de recuperación debería ser mensual, debiendo cambiar las características de esta.	Este régimen busca impulsar las inversiones en las grandes empresas, sin embargo los topes mínimos para el acogimiento de esta son elevados, recomendando que se reduzcan los topes mínimos para que las empresas obtengan más facilidad para el flujo de efectivo (Recuperar rápidamente la caja) y generar nuevos negocios, Así como simplificar los requisitos de acogimiento ya que estos son demasiados complejos.
<b>ENTREV 9</b>	Liquidez Proyección Financiera Complejidad Inversión Criterios igualitarios Productividad Discriminación Rigurosidad fiscal Permanente Formalización Empleo formal Crecimiento económico	Considero que el régimen está siendo bastante discriminador, porque existen pequeños y medianos contribuyentes que pueden hacer inversiones en contratos de construcción o por servicios importantes; sin embargo, los regímenes no dan la oportunidad de considerarlos como una opción. Es como tratar de mantener a las micro, pequeñas y medianas empresas en	Pienso que contribuye de forma limitada al crecimiento de la inversión, porque este segmento empresarial tiene bastante temor de sumergirse en los temas tributarios por la falta de información y por el trato demasiado riguroso hacia ese sector de los contribuyentes.	El régimen está orientado a fomento de la inversión, pero en la práctica no se está llegando al objetivo de aumentar la formalización, la inversión y fomentar el empleo formal.



	Recaudación Beneficio limitado	ese mismo nivel sin que se aspire a alcancen un mayor crecimiento.		
<b>ENTREV 10</b>	Alcance deficiente Liquidez Difusión Desinformación Temporal Permanente Beneficio limitado* Criterios igualitarios Impulsar inversión Crecimiento económico Acceso costoso Complejidad	Opino que hay un tipo de discriminación para las mypes en comparación con las grandes empresas, ya que no hay justificación válida para haber establecido un régimen permanente para las grandes empresas, y que a las mypes solo se permita tener acceso a este beneficio durante el año 2021 y 2022.	El régimen de recuperación anticipada si contribuye al crecimiento de la inversión, sin embargo para las mypes esto no se ve reflejado ya que no hay una debida difusión de parte de la administración tributaria.	Estos mecanismos deberían uniformizarse para todas las empresas y reducir los topes mínimos de recuperación
<b>COMPARACION</b>		Los expertos coinciden en indicar que existe un tipo de discriminación injustificada al haberse otorgado un régimen permanente a las grandes empresas y temporal a la Mipyme.	Los expertos coinciden en indicar que este régimen y apoya al flujo de efectivo de las empresas y proyección económica, sin embargo al no ser difundido solo es aprovechado por las grandes empresas.	Los expertos coinciden en indicar que a pesar de que este régimen se creó para fomentar el empleo en la realidad esto no se ve reflejado por la poca difusión.
<b>RESULTADOS</b>		Existe alto grado de discriminación contra las Mipyme.	El régimen es aprovechable económicamente solo para las grandes empresas al ser los costos de operación muy altos.	El régimen no tiene incidencia significativa en el fomento del empleo ya que no hay una debida difusión.

## **CAPITULO V.- DISCUSIÓN**

La presente investigación tuvo como propósito principal analizar que tratamiento se viene dando al régimen de recuperación anticipada del IGV, a propósito del Decreto Legislativo N°1463, aplicando una encuesta a 40 personas de una población de 80, así como aplicando una entrevista a 10 personas de la población antes indicada, en la cuales mostramos los resultados obtenidos en función a la metodología utilizada, considerando el análisis, la generalización y extrapolación de los resultados, así como también empleando fundamentos lógicos.

Teniendo en cuenta que no contamos con antecedentes que versen sobre la opinión y/o posición de juristas o especialistas sobre el tratamiento que se viene dando al régimen de recuperación anticipada del IGV y de las diferencias existentes y no justificadas entre el régimen aplicable a las micro, pequeñas y medianas empresas en comparación con las grandes empresas, esto observado en uno de los resultados obtenidos por el cual se aprecia que el 50% de los encuestados considera que, hay un alto grado de discriminación en el tratamiento del régimen de recuperación anticipada del IGV, ya que hay un trato preferente hacia las grandes empresas, así también de los resultados de los entrevistados se identificó que un gran porcentaje de estos consideran que si existe un tipo de discriminación no justificada legal ni económicamente para los contribuyentes pertenecientes al régimen Mipyme.

Por otro lado, se identificó que la complejidad en el acogimiento al régimen de recuperación anticipada del IGV dificulta el ingreso de las Mipymes más aun cuando los costos de preparación y revisión de documentación a presentar son muy altos en comparación con los montos a recuperar, en razón a ello este régimen, a pesar de que haya sido creado para ello, no contribuye ni tiene gran influencia en la mejora o continuidad del negocio y por tanto no promueve la reactivación de la economía como debería.

También se ha podido apreciar que a criterio de los encuestados y entrevistados no existe sustento valido legal y/o económico por el cual al régimen

de recuperación anticipada de las Mipyme se le haya designado como un régimen excepcional y temporal y que al de las grandes empresas si se le haya otorgado desde su creación un régimen permanente, ya que estas primeras son las que generan más empleo, considerando que debe modificarse el régimen de las Mipymes y convertirse también en permanente, y que este mecanismo de recuperación anticipada no solo sea aplicado a regímenes especiales sino que sea aplicado a la totalidad de contribuyentes y que se realice de manera automática como en países de Europa (España).

En razón a lo expuesto se ha podido determinar que el tratamiento que se viene dando al régimen de recuperación anticipada del IGV en las Mipymes ha sido deficiente.

## CAPITULO VI.- CONCLUSIONES

Llegamos a concluir que la Ley N° 30296 y modificaciones a través del Decreto Legislativo N° 1463 revelan que los mecanismos de recuperación anticipada del IGV tienen elementos con sentido discriminatorio hacia la micro, pequeña empresa y en mayor grado hacia un grupo de las medianas empresas del país, esto en el sentido que la vigencia de la Ley tiene carácter temporal, y la vigencia del decreto legislativo (que va del 01/01/2020 al 31/12/2021), que además de tener un carácter temporal también es de naturaleza excepcional, debido a que su motivación principal para incluir a las medianas empresas ha sido el de reducir los efectos generados por la pandemia del COVID-19 en este grupo de contribuyentes, con el objeto de reactivar la economía. Por lo que, este tipo de mecanismos en general deben estar al alcance de las empresas a lo largo del tiempo, a fin de incentivar la inversión privada de menor envergadura de forma constante y asegurar que este tipo de mecanismos tributarios sean un beneficio financiero en el largo plazo.

Concluimos que a pesar que las normas reglamentarias y modificatorias de los mecanismos de devolución anticipada del IGV, fueron pensadas como una ayuda financiera y medida de impulso a las inversiones privadas en diversos sectores económicos del país. No obstante, este tipo de alternativas tributarias que se encuentran vigentes desde hace muchos años, no se vienen aprovechando por parte de los contribuyentes debido a la poca difusión de la administración tributaria y falta de conocimiento para las micro, pequeñas y medianas empresas, así como la excesiva complejidad y formalidad en los procedimientos para las grandes empresas, por lo cual no se está generando el efecto esperado para atenuar el impacto financiero originado por el pago del impuesto, generando efectos confiscatorios por la pérdida de liquidez que produce soportar el IGV.

Tenemos que, la ampliación del ámbito de aplicación y la vigencia de la ley 30296 vía el decreto legislativo 1463 es considerablemente limitado en el sentido a que solo abarca a las medianas empresas cuyas ventas no excedan de 2,300 UIT. Asimismo, el régimen solo responde a la devolución del IGV proveniente de las compras de bienes de capital realizadas durante los años 2020 y 2021; adicional a

ello, se debe considerar el lapso de tiempo que puede tomar la presentación y aprobación de la solicitud. Por lo cual, concluimos que los mecanismos de recuperación anticipada del IGV no consolidan una fuente consistente de liquidez para las micro, pequeñas y medianas empresas en salvaguarda de su productividad debido a su falta de celeridad en el procedimiento y alcance delimitado.

Los objetivos de los mecanismos de recuperación anticipada del IGV no deben estar orientados únicamente a proporcionar liquidez o ser una forma de contener los efectos de la pandemia para las micro, pequeñas, medianas y gran empresa, sino que estas deben ser tomadas como herramientas sólidas que contribuyan con la dinamización de la inversión privada, promover la renovación de los activos de capital y fortalecer a las empresas de menor dimensión que son fuentes para la creación de empleo directo y formalización de los emprendimientos.

Finalmente, concluimos que la legislación tributaria peruana limita la devolución del crédito fiscal, mediante prácticas burocráticas, ya que cuando existe un saldo a favor de la empresa al momento de la liquidación mensual del impuesto, este solo es posible para las grandes empresas con proyectos de gran inversión y en etapa pre-operativa igual o mayor a dos años, y en el caso de las Mipyme las limita con requisitos y supuestos altamente específicos, ocasionando un aparcamiento del crédito fiscal de largo plazo, sobre todo cuando los negocios atraviesan ciclos con bajos volúmenes en ventas u otras causales que impiden que su crédito fiscal pueda ser recuperado, perdiendo liquidez.

## **CAPITULO VII.-RECOMENDACIONES**

Recomendamos una modificación integral al régimen de recuperación anticipada del IGV que permita que todas las normas que las regulan sean homogéneas y de naturaleza permanente, respetando los criterios técnicos propios al impuesto al valor agregado como es el IGV, sustentando cualquier diferencia en el procedimiento para el acogimiento o alcance, bajo criterios técnicos y económicos debidamente fundamentados. Asimismo, proponemos que se incluyan los servicios y contratos de construcción para las micro, pequeñas y medianas empresas, para efectos de que su IGV pueda ser objeto de recuperación.

Precisamos que el acogimiento a los regímenes está disponible para todas las empresas que cumplan con los requisitos de acogimiento y beneficio, sin limitación al sector productivo al cual pertenezcan, así también, notamos que la omisión en cualquier mínimo detalle en la preparación y presentación del expediente de solicitud, constituiría una dilación en el procedimiento de aprobación de la solicitud de devolución. En ese sentido, consideramos importante que el procedimiento de aprobación de la solicitud se realice a la mayor brevedad a fin de asegurar el goce formal del régimen. Sobre lo último a la administración tributaria y/o organismo gubernamental le corresponde implementar y desplegar de forma pertinente las acciones de control orientadas al cumplimiento del objetivo económico y fiscal del mecanismo.

Recomendamos que las políticas fiscales del gobierno estén alineadas a las estrategias de fortalecimiento de las micro, pequeñas y medianas empresas, dejando de lado criterios temporales y discriminatorios a fin de lograr capital de trabajo sostenible, incentivar el consumo de los bienes de capital, generar puestos de empleo, formalización de empresas y recaudación fiscal, con el incremento de la base tributaria, ya que estos estratos empresariales cumplen un rol importante en la sociedad y constituyen un porcentaje significativo del total de las empresas en el país.

Recomendamos que la administración tributaria, instituciones gubernamentales relacionadas y asociaciones de gremios, procuren la difusión, asesoría técnica y se implementen canales de acompañamiento para que las micro, pequeñas y medianas empresas accedan con mayor facilidad y celeridad a los regímenes de recuperación anticipada del IGV, logrando que estas obtengan liquidez y como consecuencia de ello mayor productividad en su actividad económica.

Recomendamos que la legislación tributaria pueda evaluar nuestra iniciativa de ampliar el régimen de Recuperación Anticipada del IGV a todos los contribuyentes, es decir que sea un régimen de aplicación general al que puedan acoger todas las empresas y todo tipo de contribuyente, que sea homogéneo, proporcional y permanente, que les permita solicitar la recuperación del IGV en cualquier circunstancia y en la medida que cualquier empresa no pueda recuperar el IGV acumulado, viendo afectada su liquidez.

Recomendamos un cambio en la legislación tributaria del IGV peruano, (tal como la Legislación Española) que permita recuperar el crédito Fiscal a favor del contribuyente con ocasión de la liquidación de declaración de impuesto, a fin darle liquidez inmediata a la empresa. Con ello se lograría la neutralidad del impuesto, no afectaría la capacidad contributiva y mitigaría el efecto confiscatorio que ocasiona el aparcamiento del crédito fiscal, sobre todo cuando las empresas atraviesan largos periodos de arrastre, cualquiera que sea este el motivo o escenario: etapa pre operativa, bajo nivel de ventas o incluso en una etapa de liquidación. Siendo así, no sería necesario tener regímenes “anticipados” o mecanismos paliativos bajos el nombre de “beneficios “y ello pondría al Perú como un pionero en el tratamiento el IGV en América Latina.

## **CAPITULO VIII.-REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

1. Bravo, J. (2002). Nociones Fundamentales de Derecho Tributario (3ª ed.). Bogotá: Legis Editores.
2. Bravo, J. (2015). Fundamentos de Derecho Tributario. Lima: Jurista Editores.
3. Carpio, E. y Salas, P. (2015). El principio de no confiscatoriedad. La Constitución Comentada análisis artículo por artículo, tomo II, (3ª ed.). Lima: Gaceta Jurídica.
4. Carpio, J. y Oscanoa, J. (2017) Tesis “Evaluación del impacto financiero y tributario del régimen especial de recuperación anticipada del IGV en las MYPE del sector de servicios eléctricos complementarios de la zona sur de lima metropolitana”.
5. Chávez, Marco. (2011). La incidencia de las detracciones en el flujo de caja y sus efectos confiscatorios en la capacidad contributiva: análisis económico. Themis Revista de Derecho (Nº 59).
6. Danós, J. (2006). El principio constitucional de no confiscatoriedad de los tributos en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional peruano Temas de Derecho Tributario y de Derecho Público. Libro Homenaje a Armando Zolezzi Möller. Lima: Palestra Editores.
7. Fernández, J. La capacidad contributiva (2006). Temas de Derecho Tributario y de Derecho Público. Libro Homenaje a Armando Zolezzi Möller. Lima: Palestra Editores.
8. Gutierrez-Ticse, G (2020). Comentarios a la Constitución Política del Perú, volumen 1. Lima: Editorial Grijley.
9. Hernández, L. (2005). Principio de legalidad y principio de no confiscatoriedad. La Constitución Comentada análisis artículo por artículo, tomo I. Lima: Gaceta Jurídica.
10. Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, M. (2014). Metodología de la Investigación científica. (6ª ed.). México: W-Hill.



11. Luque, J. (2004). Efectos del IVA en la economía. XXII Jornadas del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario.
12. Luque, J. (1999). El aspecto espacial en la hipótesis de afectación del impuesto general a las ventas. Primer Congreso Institucional “El Sistema Tributario Peruano: propuesta para el 2000.
13. Luque, J. (2003). El impuesto general a las ventas: tratamiento del crédito fiscal. VII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario.
14. Morón, J (2017). Comentarios a la ley del procedimiento administrativo general Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444. Lima: Gaceta Jurídica.
15. Novoa, G. (2006). El Principio de la Capacidad Contributiva. Revista de la Asociación Civil Derecho & Sociedad (N° 27).
16. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos OCDE (2019) Trabajo: “Políticas para Pymes competitivas en la Alianza del Pacífico y Países Participantes del América el Sur”.
17. Palao, C. (2005). El principio de capacidad contributiva como criterio de justicia tributaria: aplicación a los impuestos directos e indirectos. Vestigalia - Asociación de Derecho Tributario.
18. Secretaria Ejecutiva del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT. (2014).” Impuesto al Valor Agregado en América Latina”.
19. Sotelo, E. (2007). Notas para una aproximación a la aplicación del principio de no confiscatoriedad en materia tributaria. Ius la revista (N° 35).
20. Sotelo, E. (2015). Poder tributario y principios constitucionales tributarios. La Constitución Comentada análisis artículo por artículo, tomo II, (3<sup>a</sup> ed.). Lima: Gaceta Jurídica.
21. Villanueva, W. (2012). Manual IGV. Lima: Instituto Pacífico.
22. Zevallos, Emilio (2003) Informe en la edición 79 de la Revista de la CEPAL “Micro, Pequeñas y Medianas empresas en América Latina”

## CAPITULO IX.- ANEXOS

### ANEXO N°1 MATRIZ DE CONSISTENCIA

#### TRATAMIENTO DEL REGIMEN DE RECUPERACION ANTICIPADA DEL IGV, A PROPOSITO DEL DECRETO LEGISLATIVO 1463.

Problema	Objetivos	Variables
<p><b>Problema General:</b></p> <p>¿Cuál es el tratamiento del régimen de recuperación anticipada del IGV, a propósito del Decreto Legislativo 1463?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Problema específico 1:</b></li> </ul> <p>¿Existe discriminación en el tratamiento del régimen de recuperación anticipada del IGV, en los regímenes tributarios?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Problema específico 2:</b></li> </ul> <p>¿Cuál es el nivel de complejidad para el acogimiento al régimen de recuperación anticipada del IGV?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Problema específico 3:</b></li> </ul> <p>¿De qué modo influye el régimen de recuperación anticipada del IGV en los contribuyentes?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Problema específico 4:</b></li> </ul> <p>¿En qué aspectos contribuye la permanencia de los regímenes de recuperación anticipada del IGV?</p>	<p><b>Objetivo General:</b></p> <p>Analizar cuál es el tratamiento que se viene dando al régimen de recuperación anticipada del IGV, a propósito del Decreto Legislativo 1463</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Objetivo específico 1:</b></li> </ul> <p>Determinar los grados de discriminación presentes en el tratamiento del régimen de recuperación anticipada del IGV y las razones de dicha discriminación.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Objetivo específico 2:</b></li> </ul> <p>Identificar el nivel de complejidad para el acogimiento al régimen de recuperación anticipada del IGV</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Objetivo específico 3:</b></li> </ul> <p>Determinar y analizar cómo influye el régimen de recuperación anticipada del IGV en los contribuyentes.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Objetivo específico 4:</b></li> </ul> <p>Precisar de qué forma contribuye la permanencia de la aplicación de los regímenes de recuperación anticipada del IGV.</p>	<p><b>RECUPERACIÓN ANTICIPADA DEL IGV</b></p>

## ANEXO N°2

Este cuestionario intenta recaudar información acerca de **TRATAMIENTO DEL REGIMEN DE RECUPERACION ANTICIPADA DEL IGV, A PROPOSITO DEL DECRETO LEGISLATIVO 1463**. Cada pregunta tiene 5 respuestas según:

(1)Nunca (2) Rara vez. (3) A veces. (4) Usualmente. (5) Siempre.

Marque con una “x” la respuesta que considere la más adecuada.

N°		ITEMS	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
	<b>TRATAMIENTO</b>	<b>DIFERENCIADO</b>					
1		¿Usted se ha informado sobre los mecanismos de recuperación anticipada del IGV a iniciativa propia?					
2		¿Usted fue informado acerca de los regímenes de recuperación anticipada del IGV, por parte de la administración tributaria?					
3		¿Considera que la difusión del régimen de recuperación anticipada del IGV en las micro, pequeñas y medianas empresas ha sido el idóneo?					
4		¿Considera que la difusión del régimen de recuperación anticipada del IGV de las grandes empresas ha sido el idóneo?					
5		¿Usted considera que existe un tratamiento diferenciado en la recuperación anticipada del IGV entre las grandes empresas y las Micro, pequeñas, y medianas empresas?					
		<b>EQUITATIVO</b>					
6		¿Considera usted que hay un trato equitativo en la recuperación anticipada del IGV entre las grandes y las Micro, pequeñas, y medianas empresas?					
7		¿Considera usted que el alcance de la norma que regula el régimen de recuperación anticipada es igualitaria?					
8		¿Considera que hay falta de equidad en relación a la vigencia de las normas que regulan el régimen de recuperación anticipada del IGV entre las Grandes empresas y las Micro, pequeñas y medianas empresas?					
		<b>NEUTRAL</b>					
9		¿Considera usted que hay un trato neutral por parte de la Sunat en el acceso al régimen de recuperación anticipada del IGV entre las Grandes empresas y las Micro, pequeñas y medianas empresas?					
10		¿Considera usted que la Administración Tributaria ejecuta el procedimiento de Recuperación anticipada del IGV de forma objetiva entre las Grandes empresas y las Micro, pequeñas y medianas empresas?					
		<b>PREFERENCIAL</b>					

11		¿Considera usted que hay un trato preferencial a las grandes empresas para el acogimiento al régimen de recuperación anticipada del IGV por parte de la Administración tributaria?					
12		¿Considera usted que la emisión del Decreto Legislativo 973 en el año 2007, expresa un trato discriminatorio al no incluir en esta a las Micro, pequeñas y medianas empresas?					
13		¿Considera usted que la vigencia del Decreto Legislativo 973, que es de aplicación permanente, constituye un trato preferente a las grandes empresas, frente a la Ley 30296 y Decreto Legislativo 1463, que es de aplicación temporal?					
		<b>POR EL TAMAÑO DE INVERSIÓN</b>					
14		¿Considera usted que la política tributaria de nuestro país promueve en menor medida la recuperación anticipada del IGV en las micro, pequeñas y medianas empresas, en comparación con las grandes empresas?					
15		¿Considera usted que existe sustento socioeconómico válido para diferenciar el régimen de recuperación anticipada del IGV para las grandes inversiones y por el contrario establecer mecanismos de aplicación solo excepcionales para las pequeñas inversiones?					
16		¿Considera usted que el régimen de recuperación anticipada del IGV incentiva adecuadamente la inversión en las micro, pequeñas y medianas empresas?					
		<b>POR EL ALCANCE</b>					
17		¿Considera razonable que el alcance del régimen de recuperación anticipada del IGV para las micro, pequeñas y medianas empresas solo contemple la adquisición de bienes de capital y no la de servicios y contratos de construcción?					
18		¿Considera adecuado que el alcance del régimen de recuperación anticipada del IGV para las grandes empresas incluya además de la adquisición de bienes de capital, los servicios y contratos de construcción?					
19		¿Considera usted que se debería incluir en el alcance del régimen de recuperación anticipada del IGV para las micro, pequeñas y medianas empresas los servicios y contratos de construcción?					
		<b>POR LA VIGENCIA</b>					
20		¿Considera adecuado que la vigencia del régimen de recuperación anticipada del IGV sea permanente en las grandes empresas?					
21		¿Considera razonable que la vigencia del régimen de recuperación anticipada del IGV sea excepcional y temporal para las micro, pequeñas y medianas empresas?					
22		¿Considera usted que la vigencia del régimen de recuperación anticipada del IGV aplicada a las micro, pequeñas y medianas empresas debería ser permanente?					

	<b>COMPLEJIDAD</b>	<b>POR EL GRADO</b>					
23		¿Considera que el procedimiento de acogimiento al régimen de recuperación anticipada de la gran empresa, es complejo?					
24		¿Considera usted que el procedimiento de acogimiento al régimen de recuperación anticipada en la micro, pequeña y mediana empresa es complejo?					
		<b>POR LA FORMA</b>					
25		¿Considera usted que es conveniente el establecimiento de requisitos diferenciados de acogimiento del régimen de recuperación anticipada del IGV para las grandes empresas y las micro, pequeñas y medianas empresas?					
	<b>INFLUENCIA</b>	<b>NIVEL DE LIQUIDEZ</b>					
26		¿Considera usted que el régimen de recuperación anticipada del IGV genera liquidez?					
27		¿Considera usted que el acogimiento al régimen de recuperación anticipada del IGV, representa un desembolso de recursos para el contribuyente?					
28		¿Considera usted que los importes mínimos de devolución del régimen de recuperación anticipada del IGV, son proporcionales con el esfuerzo de acogerse al régimen?					
		<b>NIVEL DE INVERSIÓN</b>					
29		¿Considera usted que el régimen de recuperación anticipada del IGV impulsa el incremento de la inversión por parte de grandes empresas?					
30		¿Considera usted que el régimen de recuperación anticipada del IGV, para las micro, pequeñas y medianas empresas, contribuye con el incremento de la inversión y formalización de empresas?					
31		¿Considera usted que los fondos recuperados por el régimen de recuperación anticipada del IGV se reinvierten en el negocio?					
		<b>CREACIÓN DE EMPLEO</b>					
32		¿Considera usted que el régimen de recuperación anticipada del IGV, para las micro, pequeñas y medianas empresas contribuyen a la generación de empleo directo en el país?					
33		¿Considera usted que los regímenes de recuperación anticipada del IGV contribuye a la formalización del empleo en el país?					
34		¿Considera usted que la Administración Tributaria cuenta con personal suficiente para supervisar el cumplimiento y veracidad de los requisitos de acogimiento de los regímenes de recuperación anticipada del IGV?					

	<b>CONTRIBUCION</b>	<b>DINAMIZACION DE LA ECONOMIA</b>					
35		¿Considera usted que el régimen de recuperación anticipada del IGV en las grandes empresas, estimula el crecimiento económico del país?					
36		¿Considera usted que el régimen de recuperación anticipada del IGV fortalece el crecimiento de las micro, pequeñas y medianas empresas?					
37		¿Cree usted que el régimen de recuperación anticipada del IGV fortalece la capacidad para adquirir bienes de capital a los contribuyentes de las micro, pequeñas y medianas empresas?					
		<b>ROTACION DEL FLUJO EFECTIVO</b>					
38		¿Considera usted que los régimen de recuperación anticipada del IGV contribuyen al flujo efectivo entre contribuyentes y la Administración Tributaria?					
39		¿Cree usted que los regímenes de recuperación anticipada del IGV contribuyen a fortalecer los ratios de disponibilidad de efectivo?					
40		¿Considera usted que los regímenes de recuperación anticipada del IGV constituyen una oportunidad para mejorar la utilización del flujo efectivo para realizar inversiones?					

## **INFORME DE OPINION DE EXPERTOS DE INSTRUMENTO DE INVESTIGACION**

### **I. DATOS GENERALES**

- 1.1. Apellidos y Nombre de Validador: Luis Lujan Patrón.
- 1.2. Cargo e Institución donde labora: Universidad ESAN
- 1.3. Especialidad del validador: Asesoría tributaria corporativa.
- 1.4. Nombre de Instrumento: **Cuestionario**
- 1.5. Título de la Investigación: **Tratamiento del régimen de Recuperación Anticipada del IGV, a propósito del Decreto Legislativo 1463**
- 1.6. Autor del Instrumento:
  - Eduardo Ignacio Perez medina
  - Karina Ester Alva Suarez
  - Piero Alexander Paredes Rivasplata
  - Kathya Elizabeth Irazaba Garcia

### **II. ASPECTO DE VALIDACION:**

CRITERIOS	INDICADORES	Deficiente 00-20%	Regular 21-40%	Buena 41-60%	Muy buena 61% - 80%	Excelente 81-100%
1.- Claridad	Esta formulado con lenguaje apropiado y específico.					X
2.-Objetividad	Esta expresado en conductas observables					X
3.- Actualidad	Adecuado al avance de la ciencia y tecnología					X
4.- Suficiencia	Comprende los aspectos en cantidad y calidad					X
5.-Intencionalidad	Adecuado para valorar aspectos de las estrategias.					X
6.-Consistencia	Basados en aspectos teóricos-científicos.					X
7.-Coherencia	Entre los índices, indicadores y dimensiones.					X
8.-Metodología	La estrategia responde al propósito del diagnóstico.					X
9.-Pertinencia	El instrumento es funcional para el propósito de la investigación					X
PROMEDIO DE VALIDACION						93.75%

## PERTINENCIA DE LOS ITEMS O REACTIVOS DEL INSTRUMENTO

Variable: “Régimen de Recuperación Anticipada del IGV”

INSTRUMENTO	SUFICIENTE	MEDIANAMENTE SUFICIENTE	INSUFICIENTE
Ítem 1	90		
Ítem 2	90		
Ítem 3	90		
Ítem 4	90		
Ítem 5	100		
Ítem 6	100		
Ítem 7	100		
Ítem 8	90		
Ítem 9	85		
Ítem 10	85		
Ítem 11	100		
Ítem 12	90		
Ítem 13	90		
Ítem 14	100		
Ítem 15	100		
Ítem 16	90		
Ítem 17	100		
Ítem 18	90		
Ítem 19	100		
Ítem 20	100		
Ítem 21	100		
Ítem 22	100		
Ítem 23	90		
Ítem 24	90		
Ítem 25	90		
Ítem 26	100		
Ítem 27	90		
Ítem 28	85		
Ítem 29	85		
Ítem 30	90		
Ítem 31	90		
Ítem 32	90		
Ítem 33	90		
Ítem 34	90		
Ítem 35	90		
Ítem 36	100		
Ítem 37	100		
Ítem 38	100		
Ítem 39	100		
Ítem 40	100		



La evaluación se realiza en todos los ítems de la variable

III. PROMEDIO DE VALORACION: 93.75% % V. OPINION DE APLICABILIDAD:

( X ) El instrumento puede ser aplicado, tal como está elaborado.

( ) El instrumento debe ser mejorado antes del ser aplicado.

Lugar y fecha: Lima, 07/09/2021



-----

Firma del experto informante.

DNI. N° \_\_\_\_\_

Teléfono N° \_\_\_\_\_

## ANEXO 3

## ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA

<b>MAESTRÍA EN FINANZAS Y DERECHO CORPORATIVO</b>	
<b>Título: TRATAMIENTO DEL REGIMEN DE RECUPERACION ANTICIPADA DEL IGV, A PROPOSITO DEL DECRETO LEGISLATIVO 1463.</b>	
<b>Fecha de entrevista:</b>	
<b>Entrevistador:</b>	
<b>Entrevistado:</b>	
<b>Especialidad:</b>	
<b>Introducción:</b> La presente entrevista tiene como objeto conocer, analizar y recoger las opiniones y comentarios de profesionales especialistas en el campo tributario acerca de los regímenes de recuperación anticipada del IGV en las grandes empresas y las micro, pequeñas y medianas empresas, a fin de determinar cuál es el tratamiento que se viene dando a los regímenes en mención y si hay deficiencias en su aplicación.	
<b>Preguntas:</b> 1. ¿Cuál es su nombre, en qué sector se desempeña, cuál es su especialidad y cuantos años de experiencia tiene?	
<b>Respuesta:</b>   	
2. ¿Qué visión y/o opinión le merece el régimen de recuperación anticipada del IGV?	
<b>Respuesta:</b>   	
3. ¿Qué, opinión tiene sobre el Decreto Legislativo 973 y normas reglamentarias referido al régimen de recuperación anticipada del IGV en las grandes empresas?	
<b>Respuesta:</b>   	
4. ¿Qué, opinión tiene sobre la Ley 30296 y el Decreto Legislativo 1463 y normas reglamentarias, referidos al régimen de recuperación anticipada del IGV en las micro, pequeñas y medianas empresas?	
<b>Respuesta:</b>   	
5. ¿Qué opinión le merece que se haya establecido un régimen permanente de recuperación anticipada del IGV para las grandes empresas y que por el contrario solo se haya reconocido excepcionalmente un régimen de recuperación anticipada del IGV de forma temporal para las micro, pequeñas y medianas empresas?	
<b>Respuesta:</b>   	
6. ¿Qué opinión le merece que el alcance de los regímenes de recuperación anticipada del IGV para las micro, pequeñas y medianas empresas únicamente contemple la compra de bienes de capital, mientras que para las grandes empresas se considere además los contratos de construcción y servicios?	

Respuesta:

7. ¿Considera usted que el actual régimen de recuperación anticipada del IGV contribuye al crecimiento de la inversión en la micro, pequeña y mediana empresa?

Respuesta:

8. ¿En su opinión qué criterios se podrían considerar para mejorar el actual régimen de recuperación anticipada del IGV para las micro, pequeñas y medianas empresas?

Respuesta:

9. ¿Considera Usted que el costo del procedimiento de recuperación anticipada del IGV representa un beneficio frente a los importes recuperados?

Respuesta:

10. En su opinión el actual régimen temporal de recuperación anticipada del IGV de las micro, pequeñas y medianas empresas cumplen con el objetivo de impulsar la formalización, incremento de la inversión y fomento del empleo?

Respuesta:

11. ¿Qué opinión tiene usted sobre el costo-beneficio de este tipo de mecanismos tributarios para el país?

Respuesta:

12. ¿Qué opinión tiene usted sobre el costo-beneficio de este tipo de mecanismos tributarios para los contribuyentes?

Respuesta:

---

Firma del Entrevistador

---

Firma del Entrevistado

## **INFORME DE OPINION DE EXPERTOS DE INSTRUMENTO DE INVESTIGACION**

### **IV. DATOS GENERALES**

- 4.1. Apellidos y Nombre de Validador: Profesor Luis Lujan Patrón.
- 4.2. Cargo e Institución donde labora: Universidad ESAN
- 4.3. Especialidad del validador: Asesoría tributaria corporativa
- 4.4. Nombre de Instrumento: **Guía de entrevista**
- 4.5. Título de la Investigación: **Tratamiento del régimen de Recuperación Anticipada del IGV, a propósito del Decreto Legislativo 1463**
- 4.6. Autor del Instrumento:
- Eduardo Ignacio Perez medina
  - Karina Ester Alva Suarez
  - Piero Alexander Paredes Rivasplata
  - Kathya Elizabeth Irazaba Garcia

### **V. ASPECTO DE VALIDACION:**

<b>CRITERIOS</b>	<b>INDICADORES</b>	<b>Deficiente 00-20%</b>	<b>Regular 21-40%</b>	<b>Buena 41-60%</b>	<b>Muy buena 61% - 80%</b>	<b>Excelente 81-100%</b>
1.- Claridad	Esta formulado con lenguaje apropiado y específico.					X
2.-Objetividad	Esta expresado en conductas observables					X
3.- Actualidad	Adecuado al avance de la ciencia y tecnología					X
4.- Suficiencia	Comprende los aspectos en cantidad y calidad					X
5.-Intencionalidad	Adecuado para valorar aspectos de las estrategias.					X
6.-Consistencia	Basados en aspectos teóricos-científicos.					X
7.-Coherencia	Entre los índices, indicadores y dimensiones.					X
8.-Metodología	La estrategia responde al propósito del diagnóstico.					X
9.-Pertinencia	El instrumento es funcional para el propósito de la investigación					X
<b>PROMEDIO DE VALIDACION</b>						<b>95%</b>

## PERTINENCIA DE LOS ITEMS O REACTIVOS DEL INSTRUMENTO

Variable: “Régimen de Recuperación Anticipada del IGV”

INSTRUMENTO	SUFICIENTE	MEDIANAMENTE SUFICIENTE	INSUFICIENTE
Ítem 1	100 %		
Ítem 2	100 %		
Ítem 3	100 %		
Ítem 4	100 %		
Ítem 5	100 %		
Ítem 6	100 %		
Ítem 7	90 %		
Ítem 8	90 %		
Ítem 9	90 %		
Ítem 10	90 %		
Ítem 11	90 %		
Ítem 12	90 %		

La evaluación se realiza en todos los ítems de la variable

### VI. PROMEDIO DE VALORACION: 95 % V. OPINION DE APLICABILIDAD:

- ( X ) El instrumento puede ser aplicado, tal como está elaborado.  
( ) El instrumento debe ser mejorado antes del ser aplicado.

Lugar y fecha: Lima, 07/09/2021



-----  
Firma del experto informante.

DNI. N° \_\_\_\_\_ Teléfono N° \_\_\_\_\_